



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.723887/2014-28
ACÓRDÃO	2201-012.495 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de dezembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	ROBERTO BRUNATO FRECCIA LTDA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2013

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. INADMISSIBILIDADE.

Não pode ser admitido Recurso de Ofício quando o valor desonerado for inferior ao limite previsto na Portaria MF nº 02/2023.

ARROLAMENTO DE BENS. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF 109.

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens.

CONHECIMENTO. CONDUTAS TIPIFICADAS PENALMENTE. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS EM VALORES SUPERIORES A 80% DA RECEITA BRUTA.

A comprovação de que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% dos ingressos de recursos no mesmo período, implica na exclusão do Regime do Simples Nacional, com efeitos a partir do mês em que verificada essa condição (art. 29, X e § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 2006).

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DAS CONTRIBUIÇÕES DE EMPRESA, RAT E TERCEIROS.

A exclusão do SIMPLES a partir de Ato Declaratório lavrado por autoridade competente implica no lançamento de ofício das contribuições

previdenciárias de empresa e RAT, além das contribuições para outras entidades (terceiros).

DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE ORIGEM.

A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida (inciso I do § 12 do art. 114 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: I) não conhecer do recurso de ofício, em razão do limite de alçada; II) não conhecer do Recurso Voluntário na parte relativa à RFFP, por incompetência do CARF e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Weber Allak da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca (substituto[a] integral), Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Luana Esteves Freitas, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca.

RELATÓRIO

1 – DA AUTUAÇÃO

Durante procedimento fiscal iniciado em 23/07/2014, foi emitida Representação Administrativa com objetivo de excluir o contribuinte do SIMPLES, tendo em vista a prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar 123/2006, artigo 29, incisos IX e X.

A partir da análise da contabilidade da empresa, juntamente com os dados extraídos das GFIPs e das Declarações Anuais do Simples Nacional, verificou-se que:

- As despesas contabilizadas superaram em mais de 20% o valor da receita bruta, nos meses de janeiro e fevereiro de 2010 e 2011 e a partir de 2012 ininterruptamente até o final de 2013;

- As aquisições de matéria prima superaram o percentual de 80% da receita bruta, de janeiro a março e julho a dezembro de 2010, fevereiro e agosto a dezembro de 2011, ano de 2012 com exceção do mês de maio e ano de 2013.

Segundo narrado na Representação Administrativa (fls. 2/4), as informações da receita bruta contidas nas declarações (DASN — Declaração Anual do Simples Nacional) foram obtidas junto aos sistemas da RFB. Os valores contabilizados das despesas foram lançados nas contas: *custos de produção* e nas *despesas operacionais*, sendo confrontadas com as remunerações declaradas em GFIP, verificadas no sistema GFIPWEB da RFB. As aquisições de mercadorias foram lançadas na conta contábil código 24: *matéria prima*.

A Representação Administrativa foi acatada pela Receita Federal do Brasil, com a emissão do Ato Declaratório Executivo - ADE nº 379, de 12/12/2014, excluindo de ofício o contribuinte do SIMPLES NACIONAL com efeitos a partir de 01/01/2010.

Diante da exclusão do SIMPLES, em 25/02/2015 foi lavrado auto de infração, lançando as contribuições devidas, considerando o regime de empresas em geral. Foi utilizada como base de cálculo do lançamento as remunerações dos segurados declaradas em GFIP. Foram deduzidas do lançamento as contribuições patronais recolhidas sob regime do SIMPLES, utilizando critério de rateio, calculado em função do número de segurados, estabelecimento e competência.

2- DA IMPUGNAÇÃO

Em 30/03/2015 o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento fiscal e manifestação de inconformidade à exclusão do Simples Nacional em peças distintas. Foram apresentadas as seguintes alegações:

- Cerceamento ao direito de defesa da autuada. Argumenta que o lançamento fiscal ocorreu por presunção, baseando-se pura e simplesmente na contabilidade da empresa, sem intimação prévia para que a empresa se manifestasse a respeito das presunções de omissão de receitas;
- Que as regras do artigo 29, IX e X da Lei Complementar 123/2006 não trazem, por si só, condições para o desenquadramento da autuada. Que não teria sido dada oportunidade para que fosse esclarecido o aumento de despesa, ou aumento de estoque, que teria ocorrido de forma estritamente sazonal.

- Que o lançamento não poderia ter retroagido ao início de 2010. Que segundo a Solução de Consulta 131, de 30/10/2008, deve-se observar mês a mês, os valores acumulados, procedendo-se a exclusão a partir do mês em que esse acumulado superar os parâmetros legais. Assim, requer a anulação do lançamento, para que se compare as despesas e o estoque, mês a mês, com os respectivos valores das receitas;
- Que apuração da base de cálculo não se observou a lei mais benéfica, referente à desoneração da folha de pagamento (Lei 12.546/2011), a qual é de observância obrigatória, sendo por isso, nulo o lançamento;
- Que o laudo técnico apresentado na impugnação aquisições de matérias-primas superam a saída de mercadorias em apenas 31% e não 80%. Que foi incorreto o procedimento contábil que resultou na transferência da conta *Custo com Mão de Obra Direta* para estoque de mercadoria, o qual teve seu saldo aumentado indevidamente;

Mediante o despacho 03, de 30/03/2016 (fls. 380/383), foi solicitada diligência para que o órgão lançador se manifestasse quanto a não observância das disposições contidas na Lei 12.546/2011, no que toca ao regime da desoneração da folha de pagamentos.

A fiscalização emitiu o Relatório Fiscal de Diligência de fls. 418/422, reconhecendo o enquadramento do contribuinte no regime de desoneração. Assim propôs a retificação dos lançamentos a partir de 12/2011, com a anulação do valor das contribuições correspondentes a alíquota de 20% sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e aos segurados contribuintes individuais, que lhes prestaram serviços, no período 12/2011 a 12/2013.

Em 14/09/2016, a Impugnação foi julgada improcedente em parte pela 9ª Turma da DRJ/RPO, mantendo o crédito tributário lançado. Adiante transcrevo os principais trechos da decisão proferida, através do acórdão nº 14-62.739:

Sendo desnecessária a dilação probatória requerida, esta deve ser indeferida, observando-se o disposto no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o procedimento administrativo fiscal no âmbito federal.

.....

Da exclusão do Simples Nacional e do lançamento

A autuada alega cerceamento ao seu direito de defesa, por ter sido o lançamento efetuado a partir de presunção baseada na contabilidade da empresa, entendendo que as informações declaradas não mereciam fé, resultando na conclusão de que houve omissão de receitas, sem que à autuada fosse dada a oportunidade de se manifestar.

Razão não lhe assiste.

A fiscalização procedeu de maneira correta, pautando-se nas informações registradas pela autuada em sua contabilidade, não havendo que se falar em intimação prévia para que o sujeito passivo se manifestasse acerca de seus registros contábeis.

.....

Quanto ao argumento de que deveria ter sido intimada previamente para se manifestar, cabe esclarecer que a legislação não prevê esse procedimento. O processo administrativo fiscal é precedido de uma fase na qual a autoridade administrativa pratica atos de ofício tendentes à aplicação da legislação tributária à situação de fato, que resultam na individualização da obrigação tributária – lançamento tributário.

.....

A fase oficiosa ou não contenciosa encerra-se com a ciência do contribuinte do lançamento tributário (caso haja lançamento) e no caso presente, também da exclusão do Simples Nacional, podendo ele nada alegar, vindo a pagar ou a parcelar o que lhe está sendo exigido (caso em que não é instaurada a fase contraditória) ou, exercendo o direito de defesa e do contraditório, poderá impugnar o lançamento e a exclusão.

.....

A apresentação da impugnação e da manifestação de inconformidade aqui analisadas, nada mais é do que a materialização do direito de defesa. Portanto, razão não lhe assiste em relação aos questionamentos direcionados aos procedimentos realizados pela fiscalização.

.....

A autuada questiona o momento a que retroagiram os efeitos da exclusão do Simples Nacional, defendendo que deveria ser aplicada a mesma regra prevista para quando ocorre excesso de receitas.

A respeito, em se tratando das hipóteses contempladas nos incisos IX e X do artigo 29 da LC 123/2006, o § 1º deste artigo⁵ é bem claro no sentido de que a exclusão produzirá efeitos a partir do mês em que verificado que as despesas, ou o valor com a aquisição de mercadorias para industrialização ou comercialização, excedem os limites legais.

Conforme Anexos I e II que integram os autos (fls. 28/31), estas duas situações ocorreram a partir de janeiro de 2010, estando correta a exclusão a partir de então, não havendo inobservância também em relação ao que dispõe a Solução de Consulta 131, vez que o acumulado do excesso de despesas em janeiro de 2010 já superava o limite legal.

.....

Quanto ao laudo trazido na impugnação e a alegação de que as aquisições de matérias-primas superam apenas em 31% a saída de mercadorias, estando abaixo do limite de 80% estabelecido em lei, o raciocínio da autuada é equivocado, pois, não se exige que a despesa com aquisição de mercadoria seja 80% superior ao total da receita, mas sim que supere 80% desse valor.

.....

Deste modo, quando as aquisições superam em “apenas” 31% as receitas, se está diante de aquisições que equivalem a 131% das receitas, bem acima do limite legal de 80%.

Quanto aos erros da contabilidade apontados na impugnação, deveriam ser sanados por intermédio da retificação dos livros contábeis, e não mediante laudo confeccionado com valores distintos daqueles registrados.

.....

Não cabe à Administração Pública deixar de aplicar a legislação, pois, toda atividade administrativa passa-se na esfera infralegal e as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legislador competente, gozam de presunção de constitucionalidade e legalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

.....

Da contribuição previdenciária sobre a receita bruta

Com relação ao período de 12/2011 a 12/2013, assiste razão à autuada quando afirma que não são devidas as contribuições lançadas, incidentes sobre a folha de pagamentos, pois, no período em questão, estaria a empresa sujeita às contribuições sobre a receita bruta, nos moldes estabelecidos pela Lei 12.546/2011, nos termos esclarecidos na diligência realizada, conforme transcrições no Relatório que precede o presente Voto, ao qual ora me reporto.

Deste modo, devem ser retificadas as autuações, para exclusão dos valores lançados relativos às competências 12/2011 a 12/2013.

.....

Conclusão:

Isto posto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da manifestação de inconformidade, mantendo a exclusão da autuada do Simples Nacional a partir de 01/2010 e pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da impugnação, mantendo em parte o crédito tributário lançado, excluindo as competências 12/2011 a 12/2013.

3 – DOS RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

A Delegacia de Julgamento recorreu de ofício, tendo em vista que o crédito tributário exonerado ter sido superior ao limite de alçada previsto no Decreto nº 70.235/72, art. 34, I, c/c artigo 1º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 3, de 07/01/2008.

Em 31/10/2016 foi apresentado Recurso Voluntário, contendo as seguintes alegações:

- Protesta contra o arrolamento de bens e a representação fiscal para fins penais;
- Nulidade do auto de infração por violação ao direito de defesa pelas mesmas alegações trazidas na impugnação;
- Que o lançamento não poderia ter retroagido;
- Reproduz a mesma alegação trazida na impugnação quanto aos percentuais de despesas e estoque. Para tal faz menção a laudo anexo a impugnação;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Weber Allak da Silva, Relator.

RECURSO DE OFÍCIO

Foi apresentado Recurso de Ofício tendo em vista que o valor desonerado na decisão de 1ª instância ultrapassou o limite estabelecido pela Portaria então vigente. Porém tal limite foi alterado para **R\$ 15.000.000,00** pela Portaria MF nº 2 de 17/01/2023, da qual transcrevemos o seguinte trecho:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a **R\$ 15.000.000,00** (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Considerando que a Súmula CARF 103 dispõe que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância, o total desonerado na decisão de 1ª instância fica abaixo do referido limite. Portanto NÃO CONHEÇO DO RECURSO DE OFÍCIO.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Representação Fiscal Para Fins Penais e Arrolamento de Bens.

O Recorrente traz em sede de recurso voluntário alegações contra a emissão de Representação para Fins Penais e Arrolamento Bens realizadas por ocasião do procedimento Fiscal.

Ocorre que tais matérias não são de competência deste órgão julgador, como já manifestado nas Súmulas vinculantes 28 e 109, adiante transcritas:

Súmula CARF nº 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Súmula CARF nº 109

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto não conheço das matérias referentes à Representação Fiscal para Fins Penais e Arrolamento de Bens.

Preliminar de cerceamento de defesa.

O recorrente alega cerceamento de defesa, argumentando que a autoridade fiscal não teria intimado previamente o contribuinte para se manifestar quanto as presunções de omissão de receita. Que as regras dispostas nos incisos IX e X do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006 não possuem, por si só, condição absoluta para desclassificar o contribuinte do SIMPLES NACIONAL por omissão de receita tributável.

Prossegue em sua defesa, alegando que o lançamento tributário por presunção, realizado com base na contabilidade do Recorrente, é nulo, por violação ao princípio constitucional do contraditório e ampla defesa.

Não assiste razão ao Recorrente, na medida que a ação fiscal foi iniciada em 23/07/2014, conforme termo de início de folhas 5/6. A lavratura do auto de infração ocorreu somente em 25/02/2015, após a emissão do ADE DRF/FNS nº 379. Durante o procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado para esclarecer as diferenças apuradas, como se constata no termo de intimação nº 2 (fls. 7/9).

Ademais, como já apontado na decisão recorrida, a fase contenciosa do lançamento fiscal tem início somente a partir da ciência do mesmo pelo contribuinte. Não é demais ressaltar que o lançamento fiscal pode ser efetivado até mesmo sem intimação prévia do sujeito passivo.

Analizando o relatório fiscal (fls. 183/188) e os demais documentos dos autos de infração, constatamos o cumprimento de todos os itens relacionados nos artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72. A motivação para o lançamento de ofício, que decorreu da exclusão do SIMPLES pelo ADE DRF/FNS nº 379, de 12/12/2014, foi descrita de forma clara.

Diante do exposto, não acato as alegações de nulidade do auto de infração e da decisão de 1ª instância por cerceamento de defesa.

Mérito

Em sede de recurso, o contribuinte argui que o lançamento teria sido realizado com base em presunção, cabendo com isso prova em contrário. Com base em tal argumento, contestou os critérios utilizados pela autoridade fiscal para a exclusão do SIMPLES a partir das seguintes alegações:

- 1- O valor das aquisições das matérias primas para industrialização supera a saída de mercadorias APENAS no patamar de 31%, e não superior a 80%, como apresentado no procedimento administrativo fiscalizatório;
- 2- Que foram contabilizados equivocadamente na conta contábil de estoques custos com mão-de-obra direta;
- 3- Que o percentual *Despesa/Receita Bruta* deveria ter sido aferido com base nos valores totais do ano calendário;

Com relação à primeira alegação, o Recorrente, como já apontado na decisão recorrida, parece confundir as normas dos incisos IX e X do artigo 29 da Lei Complementar 123/2006. Neste sentido, por concordar com a decisão, reproduzo o disposto no acórdão 14-62.739:

Quanto ao laudo trazido na impugnação e a alegação de que as aquisições de matérias-primas superam apenas em 31% a saída de mercadorias, estando abaixo do limite de 80% estabelecido em lei, o raciocínio da autuada é equivocado, pois, não se exige que a despesa com aquisição de mercadoria seja 80% superior ao total da receita, mas sim que supere 80% desse valor.

.....

Na primeira hipótese contemplada na legislação transcrita, o valor das despesas deve superar em 20% o valor de ingressos de recursos, enquanto no segundo caso, deve ser superior a 80% dos ingressos de recursos. Superar algo em determinado percentual é diferente de ser superior a determinado percentual de algo.

Em números, para um total de ingressos de R\$ 10.000,00, temos como limites: (a) despesas de até R\$ 12.000,00 e (b) gastos com aquisições de até R\$ 8.000,00.

Além da distinção dessas duas situações estar claramente colocada no texto legal, trata-se de uma questão lógica, pois, as despesas englobam os custos com

aquisições, sendo superiores a estes. Portanto, não faria sentido estabelecer como limite total de despesas 120% das receitas e como limite apenas para as despesas com aquisições um montante superior, equivalente a 180% das receitas.

Deste modo, quando as aquisições superam em “apenas” 31% as receitas, se está diante de aquisições que equivalem a 131% das receitas, bem acima do limite legal de 80%.

Portanto não acato a alegação de que o percentual *Aquisição de Mercadorias/Receita Bruta* não teria superado 80% no período auditado.

Com relação ao erro de contabilização, que teria implicado no aumento indevido do saldo da conta *Estoques de Mercadorias*, a documentação juntada aos autos não permite comprovar os fatos alegados. Neste caso, os documentos digitais apresentados, contendo as informações contábeis da empresa, não podem ter a validade contestada. Portanto, não há reparo a fazer na decisão de 1ª instância em relação a esta alegação.

Em relação à terceira alegação, é preciso fazer algumas considerações com relação aos dispositivos do art. 29, incisos IX e X, da Lei Complementar 123/2006:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

.....
IX - for constatado que **durante o ano-calendário** o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade; **(grifamos)**

X - for constatado que **durante o ano-calendário** o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade; **(grifamos)**
.....

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

A partir da leitura isolada dos incisos IX e X, nos parece claro que para aferição dos percentuais limítrofes previstos deve ser considerado todo o período do ano calendário. No entanto, o § 1º do referido artigo, ao estabelecer que a produção de efeitos da exclusão se dará a partir do mês em que o percentual for ultrapassado, gerou dúvida quanto ao critério a ser adotado para a exclusão: aplica-se o percentual mensal ou anual ?

Necessário se faz distinguir a apuração da infração, que deve ser anual, conforme o texto dos incisos IX e X, da produção de efeitos, regulada pela norma do § 1º. Interpretação

diversa impediria que empresas realizassem despesas extraordinárias em determinado mês, que pudessem ser supridas pela receita dos demais meses.

Por certo, a intenção do legislador foi impedir, por meio de presunção legal, a omissão de receitas em situações em que o elevado valor de despesas apontasse tal indício. Portanto, a apuração com base no período anual se mostra mais adequada, diante de possíveis oscilações mensais decorrentes da atividade do contribuinte.

No caso concreto em análise, constata-se que os percentuais *Despesa/Receita Bruta* nos anos calendários de 2010 e 2011 foram de 7,45% e 13,5%, respectivamente. Portanto abaixo do limite previsto inciso IX do art. 29. Com relação ao percentual *Aquisição de Mercadorias/Receita Bruta*, os percentuais ultrapassaram os limites impostos pelo inciso X do mesmo artigo (80%), na medida que teriam alcançado os valores de 107,7% (2010) e 94,26% (2011).

Considerando, que mesmo adotando a interpretação postulada pelo Recorrente, que considero correta, o percentual máximo da relação *Aquisição de Mercadorias/Receita Bruta*, previsto no inciso X do art. 29 da Lei Complementar 123/2006, foi ultrapassado. Portanto, foi correta a exclusão do SIMPLES, acarretando o lançamento das contribuições devidas.

Conclusão

Ante o exposto, voto em:

- I) não conhecer do recurso de ofício, em razão do limite de alçada;
- II) não conhecer do Recurso Voluntário na parte relativa à RFFP, por incompetência do CARF e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Weber Allak da Silva