



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.728363/2020-95
ACÓRDÃO	2301-011.986 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INTERSEA AMBIENTAL COMÉRCIO E SERVIÇOS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 3/2022. VINCULAÇÃO DO ENTENDIMENTO. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. PROCEDIMENTOS E LIMITAÇÕES.

Nos termos da Solução de Consulta Interna (SCI) COSIT nº 3, de 27/05/2022, que possui efeito vinculante no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), conforme o art. 12 da Portaria RFB nº 1.936/2018, a opção pelo regime da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) pode ser manifestada, pelo contribuinte, de forma expressa e irretratável, por meio de (1) pagamento do tributo mediante código específico de documento de arrecadação de receitas federais, ou (2) apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo, atualmente, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb) ou a Declaração de Compensação (PER/DCOMP), sendo que, uma vez instaurado o procedimento fiscal, caso seja constatada a ausência de confissão ou pagamento de CPRB, a fiscalização deverá apurar eventual

tributo devido de acordo com o regime de incidência de contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamentos.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O patamar mínimo da multa de ofício é fixo e definido objetivamente pela lei, no percentual de 75%, não dando margem a considerações sobre a graduação da penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo afastar ou reduzir a penalidade no lançamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e negar provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Marcelo Freitas de Souza Costa (substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Diogo Cristian Denny(Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a Recorrente acima identificada, relativo as contribuições previdenciárias referentes a parte patronal e as destinadas aos TERCEIROS, incidentes sobre a remuneração pagas aos segurados empregados, referente ao período de 01/01/2016 a 31/12/2017.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 34/36), extrai-se que a Recorrente não é optante do SIMPLES Nacional, pois teria sido excluída por comunicação obrigatória em 01/03/2016, com efeitos a partir de 01/2016.

A autoridade fiscal acrescentou ainda que a Recorrente informa em sua GFIP ser optante do SIMPLES (2), deixando de recolher as contribuições devidas referentes a empresa e terceiros.

Assim, o procedimento fiscal teve a finalidade de verificar o cumprimento das obrigações previdenciárias no período entre 01/2016 a 13/2017, no que diz respeito aos valores devidos da empresa e terceiros. O lançamento decorre do fato da autuada não ter recolhido os valores referentes a empresa e terceiros. A base de cálculo das contribuições previdenciárias e sociais exigidas neste processo, corresponde ao total das remunerações mensais pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados cujos valores constam informados nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social – GFIP.

Diante das alegações colacionadas, a 15ª TURMA da DRJ06, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação e manteve a integralidade do crédito tributário constituído, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls. 163/176):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade quando os Autos de Infração foram lavrados por servidor competente, com observância de todos os requisitos obrigatórios, tendo sido possibilitado ao sujeito passivo o exercício do seu direito de defesa.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 3/2022. VINCULAÇÃO DO ENTENDIMENTO. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. PROCEDIMENTOS E LIMITAÇÕES.

Nos termos da Solução de Consulta Interna (SCI) COSIT nº 3, de 27/05/2022, que possui efeito vinculante no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), conforme o art. 12 da Portaria RFB nº 1.936/2018, a opção pelo regime da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) pode ser manifestada, pelo contribuinte, de forma expressa e irretratável, por meio de (1) pagamento do tributo mediante código específico de documento de arrecadação de receitas federais, ou (2) apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo, atualmente, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb) ou a Declaração de Compensação (PER/DCOMP), sendo que, uma vez instaurado o procedimento fiscal, caso seja constatada a ausência de confissão ou pagamento de CPRB, a fiscalização deverá apurar eventual tributo devido de acordo com o regime de incidência de contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamentos.

MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO DE PERCENTUAL. NÃO CABIMENTO. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA DA LEI VIGENTE. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO.

À autoridade administrativa, cuja atividade é vinculada à previsão normativa, não é permitido excluir ou reduzir a multa aplicada e cobrança de juros em virtude de determinação legal. Os princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco são dirigidos ao legislador e ao Poder Judiciário, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Regularmente intimada em 17/09/2024 (e-fl. 213), inconformada com a referida decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 17/10/2024 (e-fls. 217/233), repisando às alegações da defesa inaugural, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de primeira instância:

A contribuinte alegou a nulidade dos autos de infração, pois, apesar da fiscalização fundamentar as autuações, deixou de juntar aos autos comprovação mínima do alegado, ou seja, deixou de juntar ao processo comprovação de que a impugnante teria sido excluída do Simples Nacional em tal ocasião, o que seria indispensável. Acrescentou ainda que houve violação ao princípio da ampla defesa, tendo em vista que a descrição do fato tido como irregular não ocorreu de forma clara e inteligível.

No mérito a impugnante argumentou que, conforme legislação acerca da desoneração da folha de pagamento, bem como em razão do CNAE principal da empresa (4930202), ainda que a fiscalização tivesse alguma razão em seu relato, não há que se falar em contribuição de INSS empresa (20%), GILRAT, terceiros e demais entidades nos percentuais lançados, pois o recolhimento deveria ser de 1,5% sobre a receita bruta (nova redação pela Lei nº 13.161/2015) em substituição ao percentual de 20% sobre a folha de pagamento.

A impugnante alegou que a aplicação de multa no patamar constante sobre os tributos devidos superou e muito o limite do razoável, ferindo de certo um dos principais princípios do direito tributário, qual seja, o da vedação ao confisco. Assim, requereu fosse a multa aplicada em desfavor da impugnante reduzida para 20% (vinte por cento) dos débitos efetivamente devidos, por ser esse patamar considerado como razoável e proporcional a suposta conduta irregular.

Por fim, a Recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente o presente Autos de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marcelle Rezende Cota**, Relatora

Admissibilidade

Conheço do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

Preliminar**Nulidade – Ausência de Fundamentação**

A Recorrente alegou a nulidade dos autos de infração, argumentando que a fiscalização deixou de juntar aos autos a comprovação mínima do alegado, ou seja, deixou de juntar ao processo comprovação de que a impugnante teria sido excluída do Simples Nacional em tal ocasião, o que seria indispensável.

Argumentou também que a descrição do fato tido como irregular não ocorreu de forma clara e inteligível, impedindo o exercício do direito à ampla defesa.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela Recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o "Relatório Fiscal", além do "Discriminativo Analítico de Débito", "Fundamentos Legais do Débito" e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos acima, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

A exemplo da defesa inaugural, a Recorrente não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Especificamente quanto a ausência de fundamentação da exclusão do SIMPLES, cabe esclarecer que a motivação da exclusão é um processo diferente deste, ou seja, todos os fundamentos, motivos, documentos e legislação pertinente a exclusão se dá em processamento próprio.

Para além do exposto, a comprovação de que a Recorrente teria sido excluída do Simples Nacional, consta dos autos, e-fls. 38, tela de consulta do SIMPLES em que há informação sobre a exclusão.

Assim sendo, não há o que se falar em anulação do ato administrativo.

Mérito

Desoneração da Folha

O lançamento em exame versa sobre contribuições previdenciárias patronais e contribuições destinadas a terceiros, apuradas com base na folha de salários, após o afastamento do regime do Simples Nacional. A Recorrente sustenta que deveria ter sido aplicado o regime da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, sob o argumento de que a exclusão retroativa do Simples Nacional teria tornado impossível a manifestação tempestiva da opção.

Inicialmente, cumpre registrar que a CPRB, a partir de 1º de dezembro de 2015, passou a ostentar natureza claramente facultativa, conforme expressa previsão do art. 9º, §13, da Lei nº 12.546/2011. A norma é inequívoca ao estabelecer que a opção deve ser manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, sendo irretratável para todo o ano-calendário.

Não se trata, portanto, de regime aplicável de ofício pela Administração, mas de opção tributária dependente de manifestação expressa do contribuinte, nos estritos termos da lei. Ausente essa manifestação, a consequência jurídica prevista pelo ordenamento é o retorno ao regime geral de incidência das contribuições previdenciárias sobre a folha de salários.

No caso concreto, é incontroverso que não houve qualquer pagamento de CPRB, tampouco confissão do tributo em obrigação acessória, no período objeto do lançamento. Também não há nos autos qualquer documento que comprove manifestação inequívoca de vontade no sentido de aderir ao regime substitutivo.

A alegação de impossibilidade jurídica de opção, em razão do enquadramento no Simples Nacional, não tem o condão de suprir a exigência legal. A legislação não prevê hipótese de opção presumida ou automática pela CPRB em decorrência da exclusão do Simples, ainda que esteja se dê com efeitos retroativos. A exclusão retroativa, por si só, não cria direito subjetivo à aplicação de regime facultativo sem o atendimento dos requisitos legais expressamente previstos.

Admitir a aplicação da CPRB sem manifestação de opção equivaleria a transformar regime facultativo em regime obrigatório sempre que reputado mais favorável ao contribuinte, o que não encontra respaldo no sistema jurídico. O princípio da legalidade tributária impede que a Administração ou o julgador administrativo substituam a vontade do contribuinte por presunções fundadas em maior ou menor onerosidade.

A invocação de princípios como razoabilidade, capacidade contributiva ou menor onerosidade não autoriza o afastamento de requisito legal objetivo, sobretudo quando se trata de regime opcional cuja adesão demanda comportamento positivo e inequívoco do sujeito passivo. A própria Solução de Consulta Interna COSIT nº 03/2022, mencionada pela Recorrente, não dispensa a necessidade de manifestação expressa, limitando-se a ampliar as formas pelas quais essa manifestação pode ocorrer, o que não se verifica nos autos.

Assim, inexistindo comprovação de opção válida pela CPRB, e não havendo previsão legal que autorize sua aplicação automática em razão da exclusão do Simples Nacional, correta a exigência das contribuições previdenciárias patronais e de terceiros com base na folha de salários, nos termos dos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991.

Da multa de ofício – Confiscatória – Redução

A Recorrente assevera cabível a redução da multa de ofício ao limite de 20%, uma vez que aplicada de forma exorbitante no percentual de 75%.

Quanto à incidência de multa de ofício no percentual de 75%, transcrevo o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

A multa de ofício incide de maneira proporcional sobre o tributo não declarado/recolhido espontaneamente. O patamar mínimo da penalidade em 75% é fixo e definido objetivamente pela lei, não dando margem a considerações sobre a graduação da penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo afastar ou reduzir o percentual no caso concreto.

O limite de 20% de que trata o § 2º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, diz respeito à multa de mora, que representa uma sanção pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária, situação distinta dos autos. Naquele caso, o contribuinte recolhe de modo espontâneo o tributo a destempo antes de iniciado o procedimento fiscal, cuja penalidade é mais branda.

Por fim, cabe reafirmar que escapa à competência dos órgãos julgadores administrativos a análise de questões que digam respeito à ocorrência de efeito confiscatório, haja vista que demandam o exame da incompatibilidade da lei aplicável com preceitos de ordem constitucional, incidindo, como já mencionado, a vedação do enunciado da Súmula CARF nº 2.

Conclusão

Pelas razões acima expostas, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, afastando os argumentos de inconstitucionalidade, para rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 2301-011.986 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 12448.728363/2020-95

Marcelle Rezende Cota

DOCUMENTO VALIDADO