



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13136.720081/2021-15
ACÓRDÃO	1301-008.182 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CENTRO EDUCACIONAL SAO TOMAZ DE AQUINO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2016, 2017

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PROVA PERICIAL.

Não configura cerceamento do direito de defesa o indeferimento de prova pericial reputada prescindível pela autoridade julgadora, quando o lançamento se encontra amparado em documentação suficiente constante dos autos.

NULIDADE. TIF. UTILIZAÇÃO DE ELEMENTOS RELATIVOS A EXERCÍCIO ANTERIOR.

A consideração, pela fiscalização, de elementos relativos a exercício anterior, para fins de contextualização e caracterização da situação jurídica subjacente ao lançamento, não implica nulidade, desde que os fatos geradores exigidos permaneçam circunscritos ao período efetivamente fiscalizado e não haja demonstração de prejuízo ao direito de defesa.

Assunto: Simples Nacional

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

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. LANÇAMENTO REFLEXO. PEDIDO DE SUSPENSÃO.

Nos termos da Súmula CARF nº 77, a possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. Nesse sentido, não há fundamento legal para a suspensão do processo em que se discute o lançamento decorrente da exclusão.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. BASE DE CÁLCULO. LIMITE DE 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica o limite de 20 salários-mínimos à base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros, à luz das teses firmadas pelo Superior Tribunal de Justiça, no Tema 1.079 e Tema 1.390, em sede de recursos repetitivos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SONEGAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A qualificação da multa de ofício pressupõe prova concreta do dolo específico ou da prática de fraude, sonegação ou conluio, não bastando presunções genéricas fundadas em reenquadramento jurídico posterior, sobretudo quando a apuração do crédito tributário decorre de informações, declarações e documentos entregues pela própria contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso, para cancelar a qualificação da multa.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Luís Ângelo Carneiro Baptista, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por CENTRO EDUCACIONAL SÃO TOMAZ DE AQUINO LTDA., em face do Acórdão nº 109-010.200, proferido pela 6ª Turma da DRJ/09 (e-fls. 490/510), que julgou improcedente a Impugnação e manteve, em sua integralidade, os

lançamentos de ofício de Contribuições Sociais destinadas a Outras Entidades e Fundos (SESC, INCRA, SALÁRIO-EDUCAÇÃO E INCRA), incidentes sobre remunerações pagas para segurados empregados, no período de janeiro/2016 a dezembro/2017.

Segundo consta do Relatório Fiscal (e-fls. 19/130), a ação fiscal teve início em 24/09/2020, com o objetivo de apurar a incidência de contribuições destinadas a outras entidades e fundos, abrangendo o período de 01/2016 a 12/2017.

A fiscalização registrou que a contribuinte havia optado pelo Simples Nacional em 04/01/2016, com efeitos a partir de 01/01/2016, e que, nessa condição, vinha apresentando GFIP relativamente a todo o período fiscalizado.

Entretando, no curso da fiscalização, foi identificada situação excludente do Simples Nacional, tratada no processo nº 13136.720085/2021-95, a qual resultou na emissão do ADE DRF/MCR nº 070, de 01/03/2021, com efeitos a partir de 01/01/2016. Em razão disso, seriam devidas, fora do regime favorecido, as contribuições destinadas a terceiros, incidentes sobre as remunerações declaradas em GFIP.

A Autoridade Autuante consignou que os créditos foram levantados com base em dados extraídos das GFIP, do PGDAS, das folhas de pagamento, dos resumos mensais da folha e dos balancetes mensais de verificação disponibilizados pela própria contribuinte em mídia digital.

Registrou, ainda, que foram observados os autoenquadramentos efetuados pela empresa quanto aos códigos de cada entidade, cujos dados constariam do Anexo II (e-fls. 129/130), e que o lançamento, neste processo, se restringiu às contribuições para Outras Entidades e Fundos, tendo sido desmembrado do processo nº 13136.720080/2021-62, destinado à cobrança das contribuições da empresa e GILRAT.

Cientificada, a Contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese:

- i) a necessidade de atribuição de efeito suspensivo e de suspensão deste processo enquanto pendente o julgamento do processo de exclusão do Simples Nacional;

- ii) a nulidade do auto de infração por suposta extrapolação do período delimitado no TIPP, ao argumento de que a fiscalização teria ingressado indevidamente no exercício de 2015;
- iii) a limitação da base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros ao teto de 20 salários-mínimos, com fundamento no art. 4º da Lei nº 6.950/1981;
- iv) a necessidade de produção de prova pericial, diante de alegado erro na apuração;
- v) a impropriedade da multa qualificada de 150%, por ausência de fraude, ocultação ou simulação; e vi) o caráter confiscatório da penalidade aplicada.

A 6ª Turma da DRJ/09 julgou improcedente a impugnação, sob os seguintes fundamentos:

- a) somente ensejam nulidade os atos praticados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;
- b) inexistente limite para a base de cálculo das contribuições da empresa destinadas a outras entidades e fundos;
- c) é cabível a qualificação da multa de ofício quando demonstrada a intenção de modificar as características essenciais do fato gerador para impedir ou retardar seu conhecimento pelo Fisco;
- d) a autoridade julgadora pode indeferir perícia quando a entender desnecessária ou impraticável.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual reproduz, em essência, as teses deduzidas na impugnação, e acrescenta a preliminar de nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa, em razão do indeferimento da prova pericial.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

1 DA ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi cientificada do v. Acórdão em 15/12/2021 (e-fls. 516), vindo a apresentar o presente Recurso Voluntário em 07/01/2022 (e-fls. 517), cumprindo, portanto, o prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Outrossim, verifico a regularidade da representação processual, eis que o Recurso Voluntário foi apresentado por advogados regularmente constituídos por procuração acostada às e-fls. 552/560.

Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

2 DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

2.1 DA SUSPENSÃO DO PROCESSO ATÉ DECISÃO DEFINITIVA NO PROCESSO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

A Recorrente sustenta, preliminarmente, que o presente processo deve permanecer suspenso enquanto não houver decisão definitiva no processo nº 13136.720085/2021-95, relativo ao Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional, por entender que o lançamento ora impugnado seria meramente reflexo daquele procedimento.

Tal como já assentado no voto proferido no processo de exclusão do Simples Nacional, a impugnação tempestiva do ADE produz efeito suspensivo quanto à eficácia do ato de exclusão, mas isso não implica, por si só, nulidade ou paralisação automática do lançamento reflexo.

O que se verifica, no caso, é que o auto de infração foi formalizado em razão da premissa jurídica decorrente da exclusão, com expressa vinculação ao procedimento fiscal e ao respectivo Termo de Verificação Fiscal, não se confundindo, todavia, com o processo administrativo em que se discute especificamente a validade do ADE.

Além disso, o processo relativo ao Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional foi julgado na mesma sessão de julgamento deste processo de lançamento, sendo confirmado o ato de exclusão, por unanimidade.

Rejeito, assim, a preliminar de suspensão do processo.

2.2 PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA, EM RAZÃO DO INDEFERIMENTO DA PROVA PERICIAL

A Recorrente sustenta que o acórdão recorrido incorreu em cerceamento de defesa ao indeferir a realização de prova pericial contábil, embora tenha havido indicação de perito e formulação de quesitos, nos termos do art. 16, V, do Decreto nº 70.235/1972. Afirma que a perícia seria necessária para apurar corretamente os créditos exigidos e esclarecer supostos vícios no lançamento.

Sem razão, contudo.

Nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972, somente são nulos os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa. O simples indeferimento de prova requerida pela parte não basta, por si só, para caracterizar nulidade; exige-se demonstração concreta de prejuízo, além da efetiva necessidade da prova para a solução da controvérsia.

No caso, a autuação foi lastreada em elementos documentais objetivamente identificados: GFIP, dados extraídos do sistema SEFIP, folhas de pagamento, arquivos MANAD, resumos mensais de folha e balancetes de verificação disponibilizados pela própria contribuinte em mídia digital.

Em tal contexto, cabia à Recorrente indicar, de forma objetiva, quais rubricas, bases ou critérios de cálculo estariam incorretos, bem como apontar o específico ponto técnico que não pudesse ser aferido a partir da documentação já constante dos autos. Não o fez. A insurgência permaneceu genérica, assentada em alegação abstrata de “superficialidade” da apuração, sem individualização de inconsistências concretas aptas a justificar a medida pericial.

A circunstância de a contribuinte ter indicado perito e formulado quesitos não torna a prova obrigatória, eis que o art. 18 do Decreto nº 70.235/1972 submete a realização de diligência ou perícia ao juízo de necessidade da autoridade julgadora. Tendo a DRJ fundamentado o indeferimento e estando os autos instruídos com documentação suficiente ao exame da controvérsia, não há falar em cerceamento do direito de defesa.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade do acórdão recorrido por cerceamento de defesa.

2.3 PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VIOLAÇÃO DO TIFP

A Recorrente vem, nestes autos, reproduzir as mesmas alegações deduzidas no Processo Administrativo nº 13136.720085/2021-95, referente a exclusão do Simples Nacional, no sentido de que a consideração, pela fiscalização, de elementos referentes ao exercício de 2015 teria extrapolado os limites do TIFP e contaminado o Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional e, por consequência, o auto de infração ora recorrido.

Aqui incidem, pelos mesmos fundamentos, as conclusões já adotadas no voto proferido no processo nº 13136.720085/2021-95.

A consideração de dados referentes a 2015, para fins de caracterização da hipótese excludente prevista no art. 29, IX, da Lei Complementar nº 123/2006, não implicou, por si só, nulidade do procedimento nem do lançamento reflexo. Isso porque o período objeto da fiscalização e dos fatos geradores lançados neste processo permaneceu restrito a 2016 e 2017.

Ainda que a fiscalização tenha se valido de elementos pretéritos para reconstruir o quadro fático que levou à exclusão do regime simplificado, disso não decorre, automaticamente, invalidade do lançamento ora impugnado. Nos termos dos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972, a nulidade exige vício expressamente tipificado ou efetivo prejuízo ao sujeito passivo. E, no caso, não se verifica nem uma coisa nem outra.

A contribuinte teve plena ciência do auto, do TVF, da descrição dos fatos, dos enquadramentos legais, dos demonstrativos de apuração e das razões pelas quais a fiscalização entendeu devido o recolhimento das contribuições para terceiros fora do Simples Nacional. Tanto

assim que pôde impugnar, com amplitude, os aspectos formais e materiais do lançamento, inclusive questionando a base de cálculo, a multa qualificada e a necessidade de perícia. Não houve surpresa, obscuridade ou limitação concreta ao exercício do contraditório.

Desse modo, ausente demonstração de prejuízo efetivo e inexistindo hipótese de nulidade nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento por violação do TIFP.

3 DO MÉRITO

A controvérsia devolvida a esta instância concentra-se, em essência, em dois pontos: i) a alegada limitação da base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros ao teto de 20 salários-mínimos; e ii) o cabimento da multa qualificada de 150%.

3.1 DA ALEGADA LIMITAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS AO TETO DE 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS

A Recorrente sustenta que as contribuições destinadas a terceiros — notadamente Salário-Educação, INCRA, SEBRAE e SESC — teriam sido apuradas em desacordo com o art. 4º da Lei nº 6.950/1981, porquanto a base de cálculo deveria observar o limite de 20 salários-mínimos. Afirma, para tanto, que o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.318/1986 teria afastado tal teto apenas para as contribuições previdenciárias devidas pelas empresas, e não para as contribuições parafiscais destinadas a outras entidades e fundos.

No plano jurídico, a tese recursal foi superada pela jurisprudência qualificada do Superior Tribunal de Justiça. Em 2024, a Primeira Seção, ao enfrentar a questão submetida a julgamento no Tema 1.079, firmou a seguinte tese:

i) o art. 1º do Decreto-Lei 1.861/1981 (com a redação dada pelo DL 1.867/1981) definiu que as contribuições devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac incidem até o limite máximo das contribuições previdenciárias;

ii) especificando o limite máximo das contribuições previdenciárias, o art. 4º, parágrafo único, da superveniente Lei 6.950/1981, também especificou o teto das contribuições parafiscais em geral, devidas em favor de terceiros, estabelecendo-o em 20 vezes o maior salário mínimo vigente; e

iii) o art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, expressamente revogou a norma específica que estabelecia teto limite para as contribuições parafiscais devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac, assim como o seu art. 3º expressamente revogou o teto limite para as contribuições previdenciárias;

iv) portanto, a partir da entrada em vigor do art. 1º, 1, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários.

Em 2026, a Primeira Seção, agora sob o rito dos repetitivos no Tema 1.390, firmou a seguinte tese:

“A base de cálculo das contribuições ao INCRA, salário-educação, DPC, FAER, SENAR, SEST, SENAT, SESCOOP, SEBRAE, APEX-Brasil e ABDI não é limitada a 20 (vinte) vezes o maior salário mínimo vigente no país (art. 4º, parágrafo único, da Lei n. 6.950/1981)”.

Desse modo, à luz dos precedentes qualificados atualmente vigentes, não subsiste a tese de limitação da base de cálculo a 20 salários-mínimos nem para o SESC, já alcançado pelo Tema 1.079, nem para Salário-Educação, INCRA e SEBRAE, alcançados pelo Tema 1.390.

No âmbito administrativo, cabe a este Colegiado observar a interpretação vinculante firmada pelo STJ em recursos repetitivos, nos termos do art. 99 da Portaria MF nº 1.634/2023. Embora as decisões ainda não tenham transitado em julgado, o mérito já foi enfrentado pelo tribunal superior, de modo que qualquer discussão envolverá a modulação dos efeitos do entendimento firmado, sem rediscussão do mérito propriamente dito.

Portanto, entendo que o momento processual dos recursos afetados nos temas supracitados, decididos em sede de recursos repetitivos, já permite a aplicação da tese firmada, embora ainda não seja obrigatória sua reprodução, ante a ausência de trânsito em julgado.

3.2 DA MULTA QUALIFICADA DE 150%

A Recorrente insurge-se, ainda, contra a multa qualificada de 150%, sustentando inexistirem prova robusta de fraude, sonegação ou simulação. Afirma que o lançamento foi constituído a partir de dados obtidos dos documentos por ela própria entregues ou declarados,

sem ocultação de fatos ao Fisco, razão pela qual, se devida a multa de ofício, deveria ser exigida no percentual ordinário.

Neste ponto, a insurgência merece acolhimento parcial.

É certo que a qualificação da multa de ofício pressupõe a demonstração de dolo, fraude, sonegação ou conluio, nos moldes dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, não bastando meras afirmações genéricas de comportamento irregular.

A jurisprudência do CARF é firme no sentido de que a multa de 150% exige individualização da conduta dolosa e comprovação dos seus elementos objetivo e subjetivo, de modo que a mera imputação abstrata de simulação ou de intuito fraudulento não se mostra suficiente (v.g. Acórdão nº 1301-007.890, 1201-007.172).

No caso concreto, a fundamentação extraída do relatório fiscal e da decisão recorrida, revela a qualificação da multa com base na premissa de que a contribuinte, “mesmo ciente de que já se enquadrava em hipótese de exclusão” do Simples Nacional, teria insistido em se declarar optante em GFIP, fazendo com que o SEFIP deixasse de calcular as contribuições patronais e, assim, retardando ou impedindo o conhecimento dos fatos geradores pelo Fisco.

Veja-se o trecho da fundamentação extraída do Relatório Fiscal (e-fls.32/33):

Desse modo, restou evidenciado que, mesmo ciente de que já se enquadrava em hipótese de exclusão desse regime de tributação diferenciada, com o intuito de continuar usufruindo indevidamente do tratamento tributário simplificado e favorecido instituído pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Micro-empresas e empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL, de forma deliberada, a Fiscalizada insistiu em se declarar como optante em GFIP.

Assim sendo, restou inequivocamente demonstrado que a Fiscalizada, através de seus responsáveis legais, agiu dolosamente visando impedir/ocultar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal das contribuições sociais previdenciárias, bem como modificar suas características essenciais de modo a reduzir/evitar o montante do imposto devido, ficando, portanto, caracterizada a ocorrência de sonegação e fraude.

Essa motivação, contudo, não me parece bastante para sustentar a penalidade qualificada.

Isso porque a Autoridade Fiscal reconhece que a contribuinte havia optado formalmente pelo Simples Nacional em 04/01/2016, com efeitos a partir de 01/01/2016, e que a exclusão decorreu de procedimento fiscal posterior, formalizado apenas com o ADE DRF/MCR nº 070, de 01/03/2021, no processo conexo de exclusão.

Ademais disso, extrai-se dos autos que os créditos foram apurados a partir de GFIP, PGDAS, folhas de pagamento, resumos mensais de folha e balancetes mensais de verificação disponibilizados pela própria empresa em mídia digital.

Em outras palavras, a constituição do crédito apoiou-se em bases declaradas ou entregues pela própria contribuinte, e não na descoberta de fatos mantidos à margem da fiscalização por meio de artifício doloso ou fraudulento.

A circunstância de o Fisco, posteriormente, ter concluído pela exclusão retroativa do Simples Nacional não autoriza, por si só, inferir que a permanência da declaração de optante em GFIP constituiu comportamento doloso qualificado, com evidente intuito de fraude, nos termos exigidos pela legislação.

Nessas condições, entendo que a qualificação da multa deve ser afastada, mantendo-se a penalidade no percentual ordinário de 75%, por ausência de comprovação suficiente do dolo específico ou da fraude necessária à incidência da multa de 150%.

4 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso, para cancelar a qualificação da multa.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski