



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13433.720913/2012-40
ACÓRDÃO	2101-003.706 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HOTEL THERMAS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

SIMPLES NACIONAL. ATO DE EXCLUSÃO. PROCEDIMENTO PRÓPRIO. DEFINITIVIDADE. LANÇAMENTO POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 77.

A contestação dos pressupostos de fato e de direito que ensejaram a exclusão da empresa fiscalizada dos regimes do Simples Federal ou do Simples Nacional deve ser oposta e apreciada nos autos do processo administrativo em que tramitou a representação, mediante apresentação tempestiva de manifestação de inconformidade contra o ato de exclusão.

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 (Súmula CARF nº 77).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Constatada a ocorrência de fatos que evidenciam ação deliberada do contribuinte, mediante atos simulados, em conluio, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, com redução indevida do tributo que estava sujeita, sendo devidamente configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa dos envolvidos, correta a aplicação da multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

Deve ser aplicada retroativamente a redução da multa qualificada ao percentual de 100%, conforme previsto no inc. VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430, de 1996, em homenagem ao princípio da retroatividade benigna.

JUROS MORATÓRIOS. CABIMENTO. SÚMULAS CARF nº 4 e 5.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108).

PROCESSUAIS NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas ou judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual, seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da respectiva decisão.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos que versam sobre o princípio da razoabilidade; na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100% relativamente ao levantamento "C2" (competências 12/2008 e 13/2008).

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (relator e presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário, interposto pela contribuinte contra a decisão exarada no Acórdão nº 11-52.570, da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE – DRJ/REC (e.fl.s. 12822/12831), que julgou improcedente a impugnação ao lançamento de contribuição destinada a outas entidades e fundos – Terceiros (Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - Incra, Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial, - Senac, Serviço Social do Comércio - Sesc e Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae), no valor total, consolidado em 24/09/2012, de R\$ 159.483,90, conforme ao AI/Debcad nº 37.380.832-1 (e.fl.s. 12073/12088).

Consoante o “Relatório do Processo Administrativo Fiscal”, lavrado pela autoridade fiscal lançadora, parte integrante do Auto de Infração (e.fl.s. 12089/12097), as contribuições lançadas decorrem do fato de que a contribuinte foi excluída de ofício do:

- **SIMPLES FEDERAL** - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (previsto na Lei nº 9.317, de 1996), com efeitos a **partir de 01/08/2000**, e do;

- **SIMPLES NACIONAL** - Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (previsto na Lei Complementar nº 123, de 2006), com efeitos a **partir de 01/07/2007**.

A exclusão do Simples Federal se efetivou por meio do **Ato Declaratório Executivo – ADE - DRF/Mossoró/Nº 13**, de 17/10/2011 (anexado aos autos por cópia), em decorrência da “Representação Fiscal - Exclusão do Simples”, também anexada por cópia e Despacho Decisório DRF/MOS Nº 382/2011, de 10/10/2011, que gerou o processo administrativo de exclusão nº 13433.720314/2012-26. Foi apontado como fato motivador o impedimento da representada, uma vez que resultante de cisão/desmembramento de outras pessoas jurídicas, incidindo assim, na vedação de opção prevista no art. 9º, inc. XVII, da Lei nº 9.317, de 1996. Regularmente cientificada, a autuada apresentou Manifestação de Inconformidade e, posteriormente, Recursos Voluntário e Especial, sendo mantido, em todas as instâncias julgadoras administrativas, o ato de exclusão do Simples Federal, encontrando-se atualmente encerrado administrativamente o processo nº 13433.720314/2012-26 e devidamente arquivado.

A exclusão do Simples Nacional se efetivou por meio do **ADE - DRF/Mossoró/Nº 15**, de 26/10/2011, em decorrência de “Representação Fiscal - Exclusão do Simples Nacional” e Despacho Decisório DRF/MOS Nº 400/2011, de 25/10/2011, que gerou o processo administrativo de exclusão nº 13433.721106/2011-63. Apontado como motivação, o fato da empresa ter

auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior ao limite de enquadramento no regime, assim como, em todos os anos objeto da presente autuação, além da constatação de movimentação financeira em valores bem superiores às receitas declaradas na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – SIMPLES (SIMPLES FEDERAL) e na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN (SIMPLES NACIONAL), implicando assim, na aplicação do disposto no art. 29, incisos I e V, da Lei Complementar nº 123 de 2006. Regularmente cientificada, a autuada apresentou Manifestação de Inconformidade e, posteriormente, Recurso Voluntário, sendo mantido, em todas as instâncias julgadoras administrativas, o ato de exclusão do Simples Nacional, encontrando-se também encerrado administrativamente o processo nº 13433.721106/2011-63 e arquivado.

Sendo assim, foi efetuado o presente lançamento, para apuração e formalização dos créditos relativos às contribuições devidas a Terceiros – outras entidade e fundos.

Ainda conforme o Relatório, para efeito de apuração das Contribuições, a auditoria fiscal considerou como base de cálculo as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados pela prestação de serviços à empresa nas competências de 01/2007 a 13/2008, tendo sido apuradas com esteio nas remunerações declaradas pelo próprio sujeito passivo nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's) enviadas e processadas pelos sistemas informatizados da Receita Federal, cujos valores se encontram discriminados, por competência, no anexo "Relatório de Lançamentos". São ainda prestadas as seguintes informações no Relatório:

(...)

4.3. As contribuições foram lançadas através do Auto de Infração-AI 37.380.832-1 (contribuições para Outras Entidades e Fundos - Terceiros) e foram apuradas mediante os seguintes levantamentos:

a) CÓDIGOS DE LEVANTAMENTOS: C11 - CONTRIB PATRONAIS EXC SIMPLES - Neste levantamento foram lançadas as contribuições das competências anteriores a MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, cuja multa demora aplicável é de 24%.

b) C2 - CONTRIB PATRONAIS EXCL SIMPLES - Neste levantamento foram lançadas as contribuições das competências posteriores à MP 449/2008 (competências 12/2008 e 13/2008 – 13º salário) com a multa de 75%, qualificada, ou seja, multa de ofício de 150%.

As bases de cálculo lançadas estão de acordo com as GFIP's válidas constantes dos sistemas informatizados da RFB até o início do procedimento fiscal relativo às contribuições previdenciárias, com exceção das GFIP's das competências de 04/2007, 05/2007, 06/2007, 07/2007 e 08/2007. Para essas competências (04/2007, 05/2007, 06/2007, 07/2007 e 08/2007) o contribuinte havia efetuado a retificação das GFIP's originais, reduzindo drasticamente os valores das bases de cálculo informadas. Intimado a rerepresentar a GFIP com a correção dos valores, o

contribuinte apresentou esclarecimentos datado de 12/12/2011, no qual afirma não se tratar de GFIP's retificadoras, e sim de GFIP's complementares. Dessa forma o contribuinte foi intimado a apresentar novas GFIP's retificadoras visando corrigir os valores das bases de cálculo e assim procedeu em 08/02/2012, conforme demonstrado na tabela abaixo.

(...)

4.5. As diferenças lançadas no Auto de Infração que compõe o processo administrativo **13433.720.913/2012-40** decorrem, portanto, do enquadramento indevido do contribuinte quanto a sua opção pelo SIMPLES e pelo SIMPLES NACIONAL, pois em consequência desses enquadramentos indevidos este apurava nas GFIP's apenas as contribuições dos segurados.

(...)

Esclarece a fiscalização, que para efeito de aplicação das multas na presente autuação, para o período anterior à vigência da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, foi aplicado o princípio da retroatividade benigna, previsto no art.106, inc. II, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resultando na aplicação de multa de mora no percentual de 24%. Quanto às ocorrências posteriores à vigência de referida Medida Provisória (competências de 12/2008 e 13/2008), ressalta a autoridade lançadora, que em decorrência das infrações apuradas e a forma como foram praticadas, a multa de ofício de 75% foi qualificada para 150%.

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação de e.fls. 12809/12818. Os principais argumentos de defesa apresentados pela autuada (encontram-se sumariados no Relatório do acórdão recorrido nos seguintes termos:

Cientificado do lançamento em 03/10/2012 (f. 12806), o contribuinte apresentou impugnação (fls. 12809/12818), por via postal, em 01/11/2012 (f. 12819), aduzindo as seguintes teses de defesa:

1. da exclusão do SIMPLES:

1.1. a impugnante foi indevidamente excluída do SIMPLES e o ato foi impugnado, estando pendente de julgamento;

1.2. infringência ao princípio constitucional do devido processo legal, por se estar exigindo créditos antes do julgamento da impugnação ao ato de exclusão do SIMPLES;

1.3. a exclusão do SIMPLES foi absolutamente equivocada, por ser calcada em mera presunção sem amparo legal, visto não haver prova material da irregularidade atribuída à empresa (desmembramento da empresa Host hotéis e turismo Ltda);

2. decadência: como a intimação se deu em 02/11/2012, os fatos geradores de 01 a 10/2007 foram alcançados pela decadência, nos termos do art. 150, §4º, do CTN;

3. da ilegal quebra de sigilo bancário: no mandado de procedimento fiscal (MPF) nº 0420200.2010.00030 houve quebra de sigilo de dados, com requisição de informações bancárias diretamente pela Receita Federal à rede bancária, sem autorização judicial, através de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), fato que macula na íntegra o lançamento;

4. falta de MPF:

4.1. falta MPF incluindo as contribuições previdenciárias. No relatório fiscal o auditor diz que o MPF visa auditar o cumprimento das obrigações relativas ao SIMPLES, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, não citando em nenhum momento as contribuições previdenciárias;

4.2. no TEPF, cita que o MPF está mencionado "acima", mas não existe o número do MPF;

4.3. há vício insanável que macula toda a fiscalização, devendo o lançamento ser anulado;

5. Da qualificação da multa:

5.1. para as competências 12 e 13/2008, a multa foi qualificada para 150%, não havendo explicação plausível para tal fato nem no auto de infração, nem no relatório;

5.2. não houve omissão de informação: os livros inicialmente apresentados foram refeitos nos moldes requeridos pelo auditor e todas as intimações foram respondidas;

5.3. a simples omissão de receitas não é ensejadora da qualificação da multa, sendo imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude. Não restou evidenciado a intenção criminosa e a vontade de obter o resultado da ação ou omissão delituosa;

5.4. o fiscal atuante tipificou crime contra a ordem tributária sem que houvesse razão para tanto;

6. alteração da base de cálculo: deve ser retificada a base de cálculo apresentada pela empresa para afastar *ex officio*, as verbas sobre as quais não pode incidir INSS, a saber: (a) auxílio doença, (b) auxílio creche, (c) salário maternidade, (d) hora extra 100% de caráter indenizatório por trabalho aos domingos, (e) 13º salário, e (f) adicionais (noturno, insalubridade e periculosidade);

7. dos pagamentos não aproveitados: houve recolhimentos de DARF/SIMPLES, código 6106, consoante relatório anexo. Ocorre que tais recolhimentos não foram compensados com o crédito tributário em lide;

8. inaplicabilidade da taxa selic e multa de 75%:

8.1. a utilização da taxa selic caracteriza um excesso de onerosidade, incompatível com o CTN e em flagrante ofensa à Constituição Federal;

8.2. multa no montante de 75% caracteriza confisco, vedado pela Constituição.

Ao final, requer o sobrestamento do feito até que haja decisão transitada em julgado nos processos administrativos nº 13433.720113/2011-48 e 13433.721106/2011-63, referentes à exclusão do Simples, e o provimento da impugnação, protestando por provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos. Não juntou qualquer documento para comprovar suas alegações.

Submetida a julgamento, decidiu a 7ª Turma da DRJ/Recife pela improcedência da impugnação, sendo mantido integralmente o crédito tributário, a decisão exarada apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

SIMPLES. EXCLUSÃO. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. OBRIGATORIEDADE.

A empresa excluída dos regimes simplificados de pagamento de tributos (SIMPLES Federal e Nacional) sujeita-se às normas tributárias aplicáveis às demais pessoas jurídicas, sendo cabíveis as contribuições destinadas a terceiros.

SIMPLES. EXCLUSÃO. IMPUGNAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A impugnação do ato de exclusão do Simples Nacional tem efeito suspensivo, razão pela qual o lançamento de ofício que teve tal ato de exclusão como premissa necessária terá caráter preventivo, e, portanto, estará com a exigibilidade suspensa.

SIMPLES. RECOLHIMENTOS. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação veda expressamente a compensação de valores recolhidos indevidamente para o Simples com as contribuições previdenciárias.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

DOLO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. PRAZO. TERMO INICIAL.

Constatada a ocorrência de dolo, o direito de a Fazenda Pública constituir seus créditos extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não tendo a decadência alcançado nenhuma competência do lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão proferida pela DRJ/Recife, foi apresentado pela autuada o Recurso Voluntário de e.fls. 12838/12866, onde é contestada a decisão recorrida.

Em tópico intitulado “III. Das Razões do Recurso Voluntário”, são ratificados os argumentos de ilegal quebra de sigilo bancário, devido a requisição de informações bancárias

diretamente pela Receita Federal à rede bancária, sem autorização judicial e discorre sobre o processos de exclusões do Simples Federal e do Simples Nacional, asseverando que, apesar de já julgados neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), restaria a possibilidade de interposição de Recurso Especial, devendo assim, ser mantida a suspensão da exigibilidade do presente lançamento. Na sequência, requer a recorrente o reconhecimento da decadência do direito de lançamento de parte do crédito tributário, relativamente ao período de janeiro a outubro de 2007, uma vez ultrapassado o prazo decadencial de 5 anos, a teor do disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, considerando que teria sido cientificada da autuação em 02/11/2012. Ressalta ser de extrema relevância observar, que a contagem do prazo decadencial deve ser realizada por infração, observando os respectivos períodos, sendo que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a questão do pagamento antecipado seria relevante para definição do prazo, assim como, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação., conforme se observa na ementa de decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) nos autos do REsp 973.733/SC. Conclui o tema, afirmando que: *“Como houve o pagamento antecipado pelo Contribuinte, ora Recorrente, conforme pode ser observado no sistema informatizado da Receita Federal, a partir dos valores declarados devidos e recolhidos, bem como no Anexo 30 do presente processo é de se declarar decadentes os fatos geradores de janeiro a outubro de 2007.”*

Em continuidade, sustenta a recorrente a necessidade de aproveitamento de valores que afirma pagos sob os regimes simplificados, a título de DARF/Simples código 6106 – Pagamento Microempresa e Empresa de Pequeno Porte – Simples, consoante relatório “Arrecadações Seleccionadas”, Parâmetros Informados, emitido pela Receita Federal do Brasil. Discorrendo sobre o conceito de fraude fiscal, também é contestada a aplicação da multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, nas competências 12/2008 e 13/2008, sob alegação de que tal qualificação se deu amparada em: *“...frágil argumento de que as condutas do sujeito passivo de informar indevidamente a GFIP como optante pelo Simples e de omitir sistematicamente receitas nas suas declarações teriam o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador.”* Nesse ponto são reproduzidos julgados de Turmas deste Conselho, que entende a recorrente amparar sua tese de defesa e acresce que só haveria prova hábil da ação ou omissão dolosa, quando se prova o dolo específico ou determinado, que resultaria da intenção criminosa de se obter o resultado da ação ou omissão delituosa, que afirma não ter sido devidamente consubstanciado no Auto de Infração e/ou Relatório Fiscal, ora contestado. Em Tópico intitulado: “F - Das razões finais de mérito propriamente dito”, em longa digressão a recorrente invoca aplicação ao presente caso do Princípio da Razoabilidade, sustentando que, embora não se encontrar tal princípio expressamente previsto sob esta epígrafe na Constituição de 1988, não se permitiria inferir estar afastado do sistema constitucional pátrio, posto que poderia ser implicitamente extraído de alguns dispositivos, bem como do histórico de elaboração da Carta Magna.

Advoga ainda a recorrente, a impropriedade de aplicação, sobre o valor do crédito tributário, de juros de mora, calculados pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e

Custódia (Taxa Selic), acumulada mensalmente; também rechaçada a incidência de tais juros sobre a multa de ofício, que segundo seu entendimento, não estaria sujeita à Taxa Selic.

Ao final são requeridos, subsequentemente, o sobrestamento do julgamento do presente lançamento, até decisão definitiva dos processos de exclusão dos regimes do Simples Federal e Simples Nacional; o acolhimento do Recurso, para fins de anular integralmente o auto de infração e ainda:

c) Na impossibilidade do provimento total ao presente recurso requer que subsidiariamente se declare decadentes os fatos geradores de janeiro a outubro de 2007;

d) Da mesma forma, se desqualifique a multa de ofício qualificada de 150%, reduzindo-a para multa de ofício normal de 75%, bem como se faça a compensação com o crédito tributário em lide, já que houve recolhimentos de DARF/SIMPLES, código 6106;

e) Se for o caso de manter a autuação no mérito, o que se admite apenas a título de argumentação, requer seja afastada do lançamento a incidência da Taxa Selic, não sendo possível ao menos que se exclua do lançamento a Taxa Selic incidente sobre a multa de ofício aplicada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mário Hermes Soares Campos**, Relator

A) Conhecimento e esclarecimentos iniciais

A contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância em 01/06/2016, de acordo com “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” de e.fl. 12835; tendo sido o recurso protocolizado em 28/06/2016, a teor do “Termo de Solicitação de Juntada” de e.fl. 12837, considera-se tempestivo.

Não obstante ser tempestivo, parte do recurso apresentado não atende aos demais pressupostos de admissibilidade, uma vez que a contribuinte inova em sua peça recursal, ao apresentar argumentos não aventados na impugnação. Trata-se do subtópico da peça recursal intitulado: “F - Das razões finais de mérito propriamente dito”, onde é invocada o Princípio da Razoabilidade, matéria essa não constante da impugnação.

Conforme preceitua o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o processo administrativo fiscal, não se admite a apresentação de novos argumentos e/ou documentos somente no Recurso Voluntário, pois estão fora dos limites da lide estabelecida, operando-se a preclusão em relação aos fatos não alegados por ocasião da apresentação da peça impugnatória. Era dever da interessada, já no ensejo da apresentação da impugnação, momento

em que se instaura o litígio, municiar sua defesa com os elementos de fato e de direito que entendesse suportarem suas alegações. Assim deveria, sob pena de preclusão, instruir sua impugnação apresentando todos os argumentos e provas que entendesse fundamentar sua defesa. É o que disciplinam os dispositivos normativos pertinentes à matéria, artigos 15 e 16 (com destaque para o inciso III), do referido Decreto nº 70.235, de 1972, bem como, o disposto no inciso I, do art. 373 do Código de Processo Civil Brasileiro, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Ademais, o lançamento se encontra totalmente calcado em documentos constantes dos autos e em total observância dos atos normativos de regência do tributo e as alegações da contribuinte são no sentido de que a razoabilidade deveria ser observada no presente julgamento, porque tal princípio estaria implícito em alguns dispositivos da Constituição da República, bem como do histórico de sua elaboração. da Carta Magna. Entretanto, não compete à autoridade administrativa de julgamento se pronunciar sobre a constitucionalidade das normas regulamentares aprovadas e vigente, nesse sentido, temos a Súmula nº 2 deste Conselho, nos seguintes termos: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Destarte, esses novos argumentos, apresentados somente nesta fase recursal, não devem ser apreciados porque não foram objeto de análise e julgamento pela autoridade julgadora de piso, sob pena de indevida supressão de instância e por versarem sobre suposta inconformidade da norma de cobrança do tributo em confronto com princípios constitucionais. Deve assim, não ser conhecida a parte do recurso que trata do princípio da razoabilidade.

Cumpra ainda esclarecer, que as decisões administrativas e judiciais que a recorrente traz em sua defesa são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho.

Outro ponto que deve ser preliminarmente pontuado, é o fato de que em sua peça recursal a autuada apresenta a seguinte afirmação: *“Antes mesmo de adentrar-se às razões do presente Recurso Voluntário é importante esclarecer a essa E. Turma Julgadora que estão convalidadas, nesta defesa, todas as razões apresentadas na peça impugnatória, que o Recorrente deixa de transcrever por questões de metodologia, ou seja, para não ser repetitivo.”*

Ocorre que a interessada deve apresentar no corpo do recurso voluntário os motivos de fato e de direito de sua inconformidade com a decisão recorrida, conforme previsto no Decreto nº 70.235/72 e em observância ao princípio da dialeticidade. O artigo 16 do referido Decreto estabelece textualmente que a peça de defesa deve mencionar: “III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui;”.

Portanto, deve a recorrente trazer expressamente a causa de pedir do recurso, noutras palavras, indicar precisamente os fatos e fundamentos jurídicos que, em sua perspectiva, são capazes de fundamentar a reforma ou a invalidação da decisão contestada. Trata-se de requisito de regularidade formal e pressuposto de admissibilidade recursal, que impossibilita a formulação de impugnações genéricas, em consonância com o princípio da dialeticidade.

Depreende-se, assim, não se acolher a referência genérica à peça impugnatória, manifestada na expressão "*estão convalidadas, nesta defesa, todas as razões apresentadas na peça impugnatória.*" Assim vem decidindo este Conselho, a exemplo de recente precedente desta Turma, no Acórdão nº 2101-003.04, de 06/02/2025.

Nesses termos, somente serão objeto de análise as matérias expressamente contestadas na peça recursal apresentada, não sendo passível de exame argumentos da impugnação que não constem, de maneira clara e específica, nas razões do recurso voluntário.

Preliminares

Advoga a recorrente suposta ilegalidade do procedimento de auditoria fiscal, que ensejaria nulidade da autuação, por ilegal quebra de sigilo bancário, devido a requisição de informações bancárias diretamente pela Receita Federal à rede bancária, sem autorização judicial. Assevera que:

Vejam eminentes julgadores que sendo tal prova ilícita, todo o procedimento administrativo de igual forma será ilícito. E mais, ainda que a Constituição Federal não possua um dispositivo expresso sobre o sigilo bancário deve o mesmo ser interpretado a partir do art. 5º, X, onde o mesmo afirma o direito à intimidade e à vida privada.

Foi esclarecido na decisão recorrida, que embora durante o procedimento de fiscalização tenha havido a requisição de informações bancárias, essas informações não possuem qualquer relação e não foram utilizadas para efeito do presente lançamento, não havendo referência aos dados financeiros no relatório fiscal, sendo que, para efeito de determinação da base de cálculo, foram utilizadas as informações prestadas pela própria autuada em GFIP's. O presente auto de infração cuida da exigência de contribuições patronais não recolhidas, não tendo sido utilizados quaisquer dados bancários para dar suporte à exigência fiscal, pelo que, descabida nesse ponto a alegada nulidade, não havendo qualquer mácula ao lançamento. Conforme já repisado, os fatos geradores foram extraídos das declarações do autuado em GFIP.

Ademais, cabe reiterar que a matéria foi objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de Repercussão Geral, no RE nº 601.314, tendo aquela corte decidido que são constitucionais os dispositivos da LC nº 105, de 2001, que permitem à Administração Tributária obter dados bancários de contribuintes diretamente fornecidos pelas instituições financeiras, sem necessidade de prévia autorização judicial, por não resultar em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros; sendo firmada a seguinte tese:

Supremo Tribunal Federal

Tema 225 – julgado em sede de repercussão geral

Título: a) Fornecimento de informações sobre movimentações financeiras ao Fisco sem autorização judicial, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001;

b) Aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001 para apuração de créditos tributários referentes a exercícios anteriores ao de sua vigência.

Tese Jurídica: item “a”) O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal; item “b”) A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN.

Portanto, sem razão a recorrente quanto a tal preliminar de nulidade, devendo ser rejeitada.

Reitera ainda a recorrente, o argumento quanto ao caráter preventivo do presente lançamento e a necessidade de suspensão da exigibilidade do presente crédito tributário até decisão final definitiva dos processos que discutem a exclusão da autuada dos regimes simplificados do Simples Federal e Simples Nacional.

Cumpra esclarecer que aplicável na espécie o comando da Súmula CARF nº 77, no sentido de que: “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.” Conforme preceitua o verbete sumular, não há óbice ao lançamento o fato de que os atos de exclusão estarem sendo objeto de contencioso administrativo em decorrência de manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo contra as exclusões, cabendo, se for o caso, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, caso ainda pendente de decisão a discussão relativa a tais exclusões.

Entretanto, na presente situação, as manifestações de inconformidade relativas aos atos de exclusão do sujeito passivo já foram objeto de análise e julgamento nos processos nºs 13433.720314/2012-26 (Acórdão 1402-002.136) e 13433.721106/2011-63 (Acórdão 1402-002.139), ambos já transitados em julgado administrativamente, o que implica também em perda de objeto, quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade do presente procedimento até decisão definitiva relativa aos atos de exclusão.

Multa qualificada

Com relação à multa de ofício qualificada, aplicada no percentual de 150% nas competências 12/2008 e 13/2008, afirma a autuada que tal qualificação teria se amparado: “...no frágil argumento de que as condutas do sujeito passivo de informar indevidamente a GFIP como optante pelo Simples e de omitir sistematicamente receitas nas suas declarações teriam o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador.” Passa então a discorrer sobre conceitos de conluio, fraude e sonegação e reprodução de julgados deste Conselho, concluindo que:

Como se vê, exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento. Inaplicável nos casos de presunção simples de omissão de rendimentos / receitas ou mesmo quando se tratar de omissão de rendimentos / receitas de fato. Inaplicável também quando se tratar de dedução indevida de despesas ou falta de inclusão, na Declaração de Ajuste anual – Declaração de Bens e Direitos, de algum bem e/ou direito.

Complementa a recorrente afirmando que só haveria prova hábil da ação ou omissão dolosa, quando se prova o dolo específico ou determinado, que resultaria da intenção criminosa de se obter o resultado da ação ou omissão delituosa, que afirma não ter sido devidamente consubstanciado no Auto de Infração e/ou Relatório Fiscal, ora contestado

Apesar do esforço argumentativo da contribuinte em sentido contrário, entendo como devidamente justificada a aplicada da multa qualificada, devido ao conjunto de atos praticados, voltados à simulação de condição não compatível com a realidade dos fatos. Tais práticas restaram devidamente demonstradas pela fiscalização no Relatório Fiscal de e.fls. 12107/12192, sendo relevante a parcial reprodução da parte que trata da multa qualificada:

III.3 – DA MULTA QUALIFICADA

173. Nos parágrafos seguintes, vamos tratar dos aspectos relacionados à aplicação da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Resumindo, demonstraremos que no presente caso, é de se aplicar a multa em seu percentual duplicado (qualificado), por restar caracterizada a prática de sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

174. A aplicação da multa de ofício tem regulação prevista na Lei nº 9.430/96, conforme o art. 44.

(...)

177. Dessa forma, para a aplicação da multa de 150%, também chamada de qualificada, há que se demonstrar que o contribuinte incidiu a conduta em alguns dos citados artigos da Lei nº 4.502/64.

(...)

179. Sendo assim, devemos verificar se os fatos anteriormente descritos, que detalham a conduta e/ou situação do contribuinte fiscalizado, se encaixam em uma das definições estampadas nos art. 71, 72 e 73, acima transcritos.

180. A primeira conduta e/ou situação do contribuinte a ser analisada conforme descrito acima é: ser o contribuinte fiscalizado uma empresa cujas atividades comerciais é resultante do desmembramento das atividades comerciais de empresa anteriormente constituída (Host — Hotéis e Turismo Ltda), e com isso (a criação de duas outras empresas — Hotel Thermas e Restaurante Thermas) diluir

o faturamento das receitas provenientes da exploração dessas atividades comerciais entre as empresas resultantes, propiciando, dessa forma, tornar lícita a sua inclusão e permanência no SIMPLES FEDERAL e no SIMPLES NACIONAL.

181. Decerto que a mera criação de uma empresa pelos meios legais não acarreta de forma alguma uma burla a Legislação Tributária.

182. Entretanto, quando uma empresa é criada apenas para desmembrar as atividades comerciais, e conseqüentemente, desmembrar também as receitas dessas atividades, de empresa anteriormente constituída que já as exploravam, com o intuito de diluir o faturamento das receitas dessas atividades comerciais entre as empresas resultantes para que essas novas empresas possam ser incluídas na sistemática do SIMPLES FEDERAL, temos aí uma burla as legislações do SIMPLES FEDERAL (inciso XVII do art. 9 da Lei nº9.317/96) e, conseqüentemente, do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, e das Contribuições: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, Contribuição para o PIS/PASEP, Contribuição Patronal Previdenciária — CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica.

183. Esta ação/situação descrita acima pode ser enquadrada no conceito de SONEGAÇÃO determinado no art. 71 da Lei nº 4.502/1964 citado anteriormente.

184. Também a ação executada entre os partícipes da operação (nesse caso, enfatizando os sócios das empresas), ou seja, aqueles que permitiram e/ou concordaram com o desmembramento das atividades comerciais das empresas anteriores e aqueles que assumiram as atividades comerciais desmembradas na empresa recém-criada, pode ser enquadrada no conceito de CONLUIO determinado no art. 73 da Lei nº 4.502/1964 citado anteriormente, agravado pela situação de serem todos os partícipes parentes, entre si, em 1º e 2º grau em linha direta (mãe e irmãos), portanto, sabedores plenos da ação/situação que engendraram.

185. A segunda conduta e/ou situação do contribuinte a ser analisada conforme descrito acima é: o contribuinte fiscalizado cindiu as suas atividades comerciais com a criação de uma terceira empresa, a Planeta Água Bar e Restaurante Ltda, em julho de 2005 e com isso (a criação da terceira empresa) diluir o faturamento das receitas provenientes da exploração dessas atividades comerciais entre as empresas resultantes, propiciando, dessa forma, tornar lícita a sua inclusão e permanência no SIMPLES FEDERAL e no SIMPLES NACIONAL.

186. Mais uma vez ressaltamos que a mera criação de uma empresa pelos meios legais não acarreta de forma alguma uma burla a Legislação Tributária.

187. Entretanto, quando uma empresa é criada apenas para desmembrar as atividades comerciais, e conseqüentemente, desmembrar também as receitas dessas atividades, de empresas anteriormente constituídas (Hotel Thermas e Restaurante Thermas) que já as exploravam, com o intuito de diluir o faturamento

das receitas dessas atividades comerciais entre as empresas resultantes a fim de que as empresas mais antigas possam permanecer sob a sistemática do SIMPLES FEDERAL e do SIMPLES NACIONAL e, para que a empresa recém criada também se beneficie dessas sistemáticas de recolhimento mais benéficas, temos aí uma burla as legislações do SIMPLES FEDERAL (inciso XVII do art. 90 da Lei nº 9.317/96) e do SIMPLES NACIONAL (nesse caso, se a criação da empresa foi realizada em período menor que os 5 anos-calendário anterior ao da vigência da Lei Complementar nº 123/06, inciso IX do § 40 do art. 3º da Lei Complementar nº 123/06), e conseqüentemente, do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, e das Contribuições Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -CSLL, Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, Contribuição para o PIS/PASEP, Contribuição Patronal Previdenciária — CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica.

188. Também aqui a ação executada entre os partícipes da operação (nesse caso, enfatizando os sócios das empresas), ou seja, aqueles que permitiram e/ou concordaram com o desmembramento das atividades comerciais das empresas anteriores e aqueles que assumiram as atividades comerciais desmembradas na empresa recém-criada, pode ser enquadrada no conceito de CONLUIO determinado no art. 73 da Lei nº 4.502/1964 citado anteriormente, agravado pela situação de serem todos os partícipes parentes, entre si, em 1º e 2º grau em linha direta (mãe e irmãos), portanto, sabedores plenos da ação/situação que engendraram.

189. A terceira conduta e/ou situação do contribuinte fiscalizado a ser analisada caracteriza-se pela prática reiterada de omissão de receitas tributáveis em suas declarações DIPJ — SIMPLES e DASN quando confrontadas com a elevada movimentação financeira do contribuinte que foi reconhecido por ele como suas receitas (receitas tributáveis).

(...)

190. Esta ação/situação descrita acima também pode ser enquadrada no conceito de SONEGAÇÃO, determinado no art. 71 da Lei nº 4.502/1964 citado anteriormente.

191. E o que denota também a intenção de sonegar é a desproporção entre os valores declarados ao Fisco e os movimentados em sua conta bancária e por fim reconhecidos como suas receitas tributáveis. Esta desproporção afasta a possibilidade de mero equívoco, de um esquecimento, ou de uma falta de controle. É o que se sobressai da análise da tabela acima.

192. A quarta conduta e/ou situação do contribuinte a ser analisada, caracteriza-se pelos seguintes fatos conforme descrito nos itens a seguir.

193. Os valores creditados nas contas bancárias do contribuinte fiscalizado tiveram o seguinte tratamento quando de sua escrituração nos livros-caixa da empresa: ou foram reconhecidos como suas receitas (receitas do recebimento de

clientes ou do recebimento de cartões de crédito), ou foram reconhecidos como recebimento de empréstimos, ou foram reconhecidos como depósitos nas contas bancárias de valores que estavam em seu caixa.

194. Os valores reconhecidos como suas receitas foram explanados nos tópicos anteriores. Dessa forma, passamos a análise dos valores reconhecidos como empréstimos e dos valores reconhecidos como valores depositados nas contas bancárias oriundos do caixa da empresa.

a.) Muitos dos valores creditados nas contas bancárias do contribuinte fiscalizado foram escriturados nos seus livros-caixa como valores debitados a conta de empréstimos conforme logo abaixo mencionado:

a.1.) Valores creditados na conta 21106.0003 EMPRÉSTIMOS sob o histórico "VI. Ref. Empréstimo conf. Contrato".

b.) Muitos dos lançamentos a créditos nas suas contas bancárias, os quais a empresa reconheceu como empréstimos recebidos (débito na conta de nº 21106.0003 EMPRÉSTIMOS) são valores de pequena monta, valores quebrados e que abrangem até os centavos.

b.1.) São exemplos desses lançamentos:

(...)

b.2.) Portanto, os históricos dos extratos das contas bancárias não indicam que se tratam de empréstimos concedidos a empresa pelas instituições financeiras.

(...)

b.4.) Sendo assim, esses valores creditados nas contas bancárias do contribuinte e posteriormente reconhecidos nos livros-caixa como empréstimos recebidos serão tributados como créditos de origens não comprovadas e estão incluídos nos anexos que tratam desses tipos de receitas.

(...)

c.) Prosseguindo, diversos outros valores, que foram creditados em suas contas bancárias conforme extratos, foram reconhecidos pelo contribuinte fiscalizado em seus livros-caixa como valores depositados em suas contas bancárias provenientes de valores que estavam anteriormente em seu caixa. O histórico desses lançamentos nos livros-caixa está reproduzido logo abaixo.

c.1.) Valores creditados na conta 11101.0001 CAIXA sob o histórico "Vr. Ref. Depósito em contacorrente xxx de valor constante no caixa".

c.2.) Para fazer frente ao montante dos valores depositados nas contas bancárias e não levar o caixa da empresa a ficar negativado, a empresa escriturou no livro-caixa do de 2007 diversos lançamentos de venda de ativo imobilizado. Essas supostas vendas do ativo imobilizado, escrituradas no livro-caixa do ano de 2007, importaram o montante anual de R\$ 1.316.300,00. Os valores individualizados das supostas vendas de imobilizado constam da planilha de título ANEXO N° 0036 DO

RELATÓRIO FISCAL (PARTE INTEGRANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO) - DEMONSTRATIVO DAS VENDAS DE ATIVO IMOBILIZADO ESCRITURADAS NO LIVRO-CAIXA DO ANO-CALENDÁRIO DE 2007.

c.3.) O contribuinte foi intimado a apresentar a documentação comprobatória de tais vendas e dos custos dos ativos vendidos através do termo nº 0022, mas nada apresentou a esta fiscalização.

c.3.1.) Importante ressaltar a situação incomum que sobressai desses lançamentos no livro caixa: a de que vendas do ativo imobilizado em valores individualizados elevados tenham sido realizadas sem transitar pelas suas contas bancárias. Vejam que até os pequenos depósitos de valores inferiores a R\$ 100,00, correspondentes a outras operações comerciais, transitavam pelas contas bancárias do contribuinte, enquanto que supostas vendas de ativos no valor de R\$ 90.000,00, por exemplo, não usavam dessa sistemática, ou seja, tais valores elevados não passaram pelas contas bancárias do contribuinte.

c.4.) Também para fazer face ao montante dos valores reconhecidos como depósitos bancários de valores oriundos do caixa da empresa, o contribuinte fiscalizado escriturou nos livros-caixa diversos outros lançamentos de empréstimos recebidos.

c.5.) Uma parte desses supostos empréstimos recebidos e escriturados nos livros-caixa são provenientes de valores conciliados de outras contas bancárias do próprio contribuinte.

Exemplificando: no dia 09 de janeiro de 2008 a conta bancária do contribuinte de nº 1958-5, mantida junto à Caixa Econômica Federal, recebeu um crédito no valor de R\$ 50.000,00 através de um TED. Esse valor de R\$ 50.000,00 foi escriturado no livro-caixa como um empréstimo recebido, cujo histórico é "Vr. Ref. Empréstimo conf. Contrato", entretanto esse crédito na conta 1958-5 é oriundo de um débito (TED) na conta do contribuinte de nº 14.100014-9, mantida junto ao Banco Industrial e Comercial S/A — BICBANCO. Para conseguir fazer o depósito na conta nº 1958-5, a conta nº 14.100014-9 recebeu um crédito, também de 09 de janeiro de 2008, no valor de R\$ 51.242,99. Esse crédito de R\$ 51.242,99 foi proveniente de um débito de mesmo valor e de mesma data na conta de nº 42.100689-7, mantida também junto ao Banco Industrial e Comercial S/A — BICBANCO. E esse valor de R\$ 51.242,99, originário da conta de nº 42.100689-7, não advém de nenhum empréstimo recebido pelo contribuinte e sim de valores de receitas suas recebidas conforme lançamentos no extrato bancário.

c.6.) Os valores escriturados nos livros-caixa como empréstimos recebidos que são oriundos de valores conciliados de outras contas do próprio contribuinte fiscalizado estão discriminados na planilha de título "ANEXO Nº 0037 DO RELATÓRIO FISCAL (PARTE INTEGRANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO) — Demonstrativo dos Valores Escriturados nos Livro-Caixa Como Valores de Empréstimos Recebidos e Que São Frutos de Valores Conciliados de Outras Contas Bancárias do Contribuinte".

c.7.) Uma outra parte dos supostos empréstimos recebidos não transitou por nenhuma conta bancária do contribuinte. São empréstimos de valores elevados, sendo que muitos deles foram escriturados em sábados e em domingos. Os históricos dos lançamentos desses supostos empréstimos não identificam as fontes dos empréstimos e no curso desta fiscalização esses supostos empréstimos não restaram comprovados.

c.8.) Os valores escriturados nos livros-caixa como empréstimos recebidos, que não transitaram pelas contas bancárias do contribuinte e que não restaram comprovados no curso da ação fiscal estão discriminados na planilha de título "ANEXO N° 0038 DO RELATÓRIO FISCAL (PARTE INTEGRANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO) — Demonstrativo dos Valores Escriturados nos Livro-Caixa Como Valores de Empréstimos Recebidos e Que Não Transitaram Pelas Contas Bancárias do Contribuinte".

c.9.) Sendo assim, os valores que foram creditados em suas contas bancárias conforme extratos, os quais foram reconhecidos pelo contribuinte fiscalizado em seus livros-caixa como valores depositados em suas contas bancárias provenientes de valores que estavam anteriormente em seu caixa serão tributados como créditos de origens não comprovadas e estão incluídos nos anexos que tratam desses tipos de receitas.

195. As condutas descritas acima através de todas as alíneas do item 194, quais sejam, as tentativas da empresa em transformar créditos de origens não comprovados em empréstimos recebidos, lançando mão da escrituração de vendas de ativos imobilizados não comprovadas e de empréstimos recebidos baseados em valores conciliados ou de empréstimos não comprovados também podem ser enquadradas no conceito de SONEGAÇÃO, determinado no art. 71 da Lei n° 4.502/1964 citado anteriormente.

(...)

207. Ter o contribuinte tentado esconder as verdadeiras origens de tais créditos constantes em sua conta bancária, através da escrituração em seus livros caixa de lançamentos de empréstimos recebidos e depósitos de valores constantes do caixa.

208. Por fim ressaltamos que tais valores de origens não comprovada somam valores expressivos, incompatíveis com a renda declarada ao Fisco.

209. Resumindo, a quarta conduta e/ou situação do contribuinte a ser analisada é ter movimentado, em instituição financeira, recursos expressivos, incompatíveis com a renda declarada ao Fisco, não tendo justificados a origem destes recursos e ter tentado esconder as origens de tais recursos através da escrituração desses valores em seus livros caixa sob a forma de empréstimos recebidos e de transferências de valores entre o caixa e a conta bancária, de forma reiterada.

210. Esta ação/situação descrita acima também pode ser enquadrada no conceito de SONEGAÇÃO determinado no art. 71 da Lei nº 4.502/1964 citado anteriormente.

211. E o que também denota a intenção de sonegar é também a desproporção entre os valores declarados ao Fisco e o movimentado em sua conta bancária, cujas origens não restaram comprovadas. Esta desproporção afasta a possibilidade de mero equívoco, de um esquecimento, ou de uma falta de controle. É o que se sobressai da análise da tabela seguinte:

(...)

212. Assim, por tudo o acima exposto, há de se aplicar a multa de ofício em seu percentual duplicado (multa qualificada), 150%, pela simples adequação da conduta praticada ao disposto no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Reputo como devidamente configurada, de forma individualizada e comprovada, a conduta dolosa da contribuinte, pela série de condutas fraudulentas acima descritas, mediante conluio entre os envolvidos. Não se trata de simples omissão de receita, ou erro na apuração nas bases de cálculo das contribuições previdenciárias, mas de procedimento repetitivo, mediante criação de empresas, fatiamento de faturamento, transferência de empregados, omissão de receitas, inserção de informações inexatas em GFIP's, de forma a indevidamente suprimir as contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários, mediante igualmente falso enquadramento como empresa optante pelos regimes simplificados. Demonstrado todo um conjunto de ações concatenadas, praticadas pela contribuinte e os demais envolvidos, voltadas à prática do ilícito tributário mediante fraude, conluio e simulação. Nesse sentido, destaco que a própria criação de empresa para fatiamento do faturamento já denota a presença de simulação; inaplicável assim à espécie, a invocada Súmula CARF nº 14.

Cabe ressaltar, que em virtude das infrações praticadas, foi formalizada a devida Representação Fiscal para Fins Penais, gerando o processo nº 13433.720922/2012-31.

Ainda no que concerne à multa qualificada, tendo em vista a inclusão do inc. VI ao § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, pela Lei nº 14.689, de 2023, houve a redução da penalidade de 150% para 100%, para a situação objeto do presente lançamento. Instada a se manifestar sob tal alteração legislativa, a Coordenadoria Geral de Assuntos Tributários da Procuradoria da Geral da Fazenda Nacional editou o PARECER SEI Nº 3950/2023/MF, onde conclui que inc. VI, § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não definitivamente julgado, consoante o artigo 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

Trata-se de aplicação do princípio da retroatividade benéfica, devendo a multa de ofício qualificada ser reduzida ao percentual de 100%.

Alegação de decadência parcial do lançamento - Inocorrência

Pleiteia a recorrente o reconhecimento da decadência do direito de lançamento de parte do crédito tributário, relativamente ao período de janeiro a outubro de 2007. Aduz ter sido ultrapassado o prazo decadencial de 5 anos, previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, considerando que teria sido cientificada da autuação em 02/11/2012. Ressalta ser de extrema relevância observar, que a contagem do prazo decadencial deve ser realizada por infração, observando os respectivos períodos, sendo que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a questão do pagamento antecipado seria relevante para definição do prazo, assim como, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Conclui afirmando que teria efetuado o pagamento antecipado do tributo, conforme poderia ser observado no sistema informatizado da Receita Federal, a partir dos valores declarados devidos e recolhidos, bem como no Anexo 30 do presente processo, devendo ser declarados decadentes os fatos geradores de janeiro a outubro de 2007.

De pronto deve ser afastada a alegação da autuada de que teria havido recolhimento antecipado das contribuições objeto da presente autuação, que atrairia a aplicação da contagem de prazo de decadência nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Os supostos recolhimentos aos quais a recorrente se refere, trata-se de pagamentos na sistemática dos regimes simplificados do extinto Simples Federal (regido pela Lei nº 9.317, de 1996) e do Simples Nacional, da Lei Complementar nº 123, de 2006. Ocorre que as empresas optantes dos referidos regimes, não estão sujeitas ao recolhimento das contribuições devidas pelas empresas em geral para outras entidades e fundos (Terceiros), conforme se constata nos seguintes comandos das referidas leis:

LEI Nº 9.317, DE 5 DE DEZEMBRO DE 1996.

Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES e dá outras providências.

Art. 3º A pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e de empresa de pequeno porte, na forma do art. 2º, poderá optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES.

(...)

§ 4º A inscrição no SIMPLES dispensa a pessoa jurídica do pagamento das demais contribuições instituídas pela União.

(...)

LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(...)

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 3º As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam dispensadas do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da Constituição Federal, e demais entidades de serviço social autônomo.

Portanto, não há qualquer fundamento para a alegação de supostos pagamentos antecipados de tais contribuições, que possuem natureza totalmente distinta das contribuições sociais previdenciárias. Assim, não constatada a ocorrência de recolhimentos a título de contribuições devidas a outras entidades e fundos (Terceiros), para efeito de contagem do prazo decadencial deve ser aplicado a regra contida no inciso I, do art. 173 do CTN.

Noutro giro, considerando os atos acima descritos no Tópico anterior, que tratou da aplicação da multa qualificada,, onde evidenciada a prática de fraude e simulação, mediante conluio entre os diversos envolvidos, resta também sob tal ótica afastada a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, para efeito de contagem do prazo decadencial, deslocando-se tal contagem para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no art. 173, inc, I do Codex.

Não se verifica assim, a ocorrência de decadência parcial do direito de lançamento na presente autuação.

Alegação de falta de compensação de pagamentos realizados

Reitera a recorrente a necessidade de compensação com o crédito tributário do presente lançamento, de valores supostamente pagos nos anos-calendário objeto da autuação, mediante alegação de que teria efetuado recolhimentos a título de: “... *DARF/Simples código 6106 – Pagamento Microempresa e Empresa de Pequeno Porte – Simples...*”.

A própria transcrição da afirmação da recorrente, constante da peça recursal, demonstra a impropriedade da pleiteada compensação. Conforme se verifica, os alegados valores recolhidos se referem a pagamentos no regime simplificado “*DARF/Simples código 6106*”, que não incluem pagamentos destinados às outras entidade e fundos (Terceiros).

Os supostos recolhimentos aos quais a recorrente se refere, trata-se de pagamentos na sistemática dos regimes simplificados do extinto Simples Federal (regido pela Lei nº 9.317, de 1996) e do Simples Nacional, da Lei Complementar nº 123, de 2006. Conforme explicitado no Tópico anterior, as empresas optantes pelos regimes do Simples Federal e do Simples Nacional, não estão sujeitas ao recolhimento das contribuições devidas pelas empresas em geral para outras

entidades e fundos (Terceiros). Nesse sentido, os acima reproduzidos art. 3º, § 4º da Lei nº 9.317, de 1996 e art. 13, § 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Mais uma vez sem razão a recorrente quanto a tal pleito.

Incidência de juros de mora (Taxa Selic) sobre a totalidade do crédito tributário lançado

Sustenta a recorrente, a impropriedade de aplicação, sobre o valor do crédito tributário, de juros de mora, calculados pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Taxa Selic), acumulada mensalmente. Defende tratar-se de taxa de juros remuneratórios, que visa premiar o capital investido pelo aplicador em títulos da dívida pública federal, de sorte que sua fixação visa à remuneração do investidor, de uma forma competitiva, e não para ser aplicada como sanção, por atraso no cumprimento de uma obrigação. Rechaça ainda a incidência de tais juros sobre a multa de ofício aplicada, sob argumentos de inexistência de previsão legal a permitir a aplicação de juros SELIC sobre referida multa.

Inobstante os argumentos contrários da recorrente, a incidência dos juros moratórios decorre de expressa previsão legal e não há qualquer permissivo normativo que autorize a suspensão de sua exigibilidade, ao contrário, o lançamento foi lavrado em face da constatação de recolhimento a menor do tributo e a autoridade responsável pela administração do crédito tributário apenas aplica o que determina a lei de regência do tributo. Sendo a atividade administrativa vinculada e obrigatória, não há espaço para flexibilização de aplicação da norma.

Quanto à incidência de juros moratórios sobre os débitos tributários durante o período de inadimplência, temos a Súmula CARF nº 5, nos seguintes termos: “São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.” Devidos, portanto, os juros na exata forma como lançados e mais uma vez improcedente a irrisignação.

Também no que se refere à Taxa Selic como indexador dos juros moratórios, há orientação expressa deste Conselho quanto à matéria, consolidada na Súmula CARF nº 4, que também possui efeito vinculante, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Melhor sorte não assiste à autuada quanto à incidência de juros sobre a multa e ofício.

A incidência de juros, mediante aplicação da Taxa-Selic, sobre a multa de ofício foi introduzida pelo legislador ordinário por meio das Leis nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (art.

61, caput e § 3º) e 10.522, de 19 de julho de 2002 (arts. 29 e 30). Para compreensão do comando dos citados dispositivos, oportuna sua reprodução.

Lei nº 9.430, de 1996

(...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Conforme se verifica, o caput do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, trata dos débitos para com a União “decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”. Não se cuida, portanto, em tal dispositivo, apenas das obrigações principais, mas também dos demais débitos decorrentes de tais tributos, onde destaco as multas, que após o respectivo lançamento, também se tornam débito da União decorrente da obrigação principal. Estando assim, sujeito ao disposto no § 3º acima reproduzido (incidência de juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo, até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento).

Temos ainda os seguintes preceitos legais:

Lei nº 10.522, de 2002.

(...)

Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

(...)

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

Os comandos dos arts. 29, *caput* e 30, da Lei nº 10.522/de 2002, são por demais elucidativos, ao determinar que sobre os débitos, de qualquer natureza, para com a Fazenda Nacional incidirão juros de mora equivalentes à Taxa Selic. O tema também não é estranho a este Conselho e se encontra-se consolidado pela Súmula nº 108, que apresenta a seguinte redação: “Súmula CARF nº 108. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos que versam sobre o princípio da razoabilidade; na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe provimento parcial, para reduzir o percentual da multa qualificada ao percentual de 100% relativamente ao levantamento C2 (competências 12/2008 e 13/2008).

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos