



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13888.005537/2010-50  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-010.479 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de novembro de 2022  
**Recorrente** CICERO MELO DA SILVA PIRACICABA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. 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.

NULIDADE. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. POSSIBILIDADE. LEI COMPLEMENTAR Nº 105. CONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 601.314, e nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade - ADIs 2390, 2386, 2397 e 2859 garantiu ao Fisco o acesso a dados bancários dos contribuintes sem necessidade de autorização judicial, nos termos da Lei Complementar nº 105 e do Decreto nº 3.724, de 2001.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONSTATAÇÃO DE DOLO E FRAUDE. OCORRÊNCIA. APLICAÇÃO ARTIGO 173, I, DO CTN.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

*In casu*, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 173, I, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de dolo e fraude.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES. EXCLUSÃO. DISCUSSÃO PROCESSO PRÓPRIO. IMPOSSIBILIDADE REEXAME.

A discussão quanto à legalidade/regularidade da exclusão da empresa no regime de tributação do SIMPLES é levada a efeito em processo próprio, não cabendo o reexame da matéria nos autos de notificação fiscal e/ou auto de infração decorrente de referida decisão, sobretudo quando esta transitou em julgado, após o devido processo legal.

**EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS. IRRETROATIVIDADE. ATO DECLARATÓRIO.**

O ato de exclusão do Simples possui natureza declaratória, que atesta que o contribuinte já não preenchia os requisitos de ingresso no regime desde data pretérita, surtindo efeito já no ano-calendário subsequente àquele em que foi constatado o excesso de receita, efeito esse que não guarda nenhuma relação com o princípio da irretroatividade, que se aplica a litígios envolvendo confrontos entre vigência da lei e data dos fatos.

**MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF N.º 02.**

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2

**PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.**

Com arrimo nos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula n.º 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

**SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. FALTA DE INTERESSE DE AGIR E DE LEGITIMIDADE DE PARTE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF N.º 172.**

A pessoa jurídica, apontada no lançamento na qualidade de contribuinte, não possui interesse de agir nem legitimidade de parte para questionar a responsabilidade tributária solidária atribuída pelo Fisco a terceiros que não interpuseram impugnação ou recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

## Relatório

CICERO MELO DA SILVA PIRACICABA - EPP, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 7ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, Acórdão nº 14-34.400/2011, às e-fls. 272/287, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal, referente às contribuições sociais correspondentes a parte da empresa, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, em relação ao período de 01/2005 a 06/2007, conforme Relatório Fiscal, às e-fls. 45/49, consubstanciados no DEBCAD nº 37.258.047-5.

De conformidade com o Relatório Fiscal, os fatos geradores que deram ensejo ao lançamento foram os pagamentos de remuneração pela auçada a segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviço no período da apuração.

Afirma o fisco que o contribuinte foi excluído de ofício do Sistema Integrado de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, conforme Despacho Decisório vinculado ao Processo 13888.004880/201087, por prática reiterada de infração tributária, culminando com o Ato Declaratório Executivo n.º 104 de 19/10/2010 (juntado).

Foram utilizados na apuração fiscal os seguintes “levantamentos”:

- a) DAL – Diferença de Ac. Legais: juros e multa não incluídos em guias recolhidas em atraso;
- b) DF – DEB FOPAG (01/2005 a 11/2006): remunerações pagas a segurados empregados, constantes das folhas de pagamento e GFIP;
- c) DF1 – DEB FOPAG (07/2005 a 12/2006): remunerações pagas a segurados empregados, constantes das folhas de pagamento e GFIP;
- d) DI – DEB CONTR INDL (01/2005 a 11/2006): remunerações pagas a segurados contribuintes individuais constantes das folhas de pagamento e GFIP;
- e) DI1 – DEB CONTR INDL (07/2005 a 12/2006): remunerações pagas a segurados contribuintes individuais constantes das folhas de pagamento e GFIP
- f) DP – DEB PAGTOS EXTRA (01/2005 a 11/2006): remunerações pagas a segurados empregados sem contabilização e não lançadas em folha e GFIP, obtidas da movimentação bancária;

g) DP1 – DEB PAGTOS EXTRA (07/2005 a 12/2006): remunerações pagas a segurados empregados sem contabilização e não lançadas em folha e GFIP, obtidas da movimentação bancária.

Assevera-se que as remunerações não registradas nas folhas foram obtidas mediante Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira – RMF encaminhadas ao Bradesco e Banco do Brasil, de cujas respostas se pode inferir que havia pagamentos a segurados empregados. Sustenta-se que, instada a se manifestar, a empresa não ofertou esclarecimentos.

O fisco informa ainda que foram consideradas na apuração os recolhimentos efetuados pela empresa em Guia da Previdência Social – GPS e na sistemática do SIMPLES.

Acrescenta-se que a multa foi aplicada considerando-se as alterações legislativas promovidas pela MP n.º 449/2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941/2009, optando-se pela pelo cálculo conforme a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, que se mostrou mais benéfico ao sujeito passivo para as competências 01/2005 a 06/2005, 09/2005, 11/2005 a 08/2006, 10/2006 e 11/2006. Afirma-se que para as competências 07/2005, 08/2005, 10/2005, 13/2005 (13.º salário), 09/2006, 12/2006 e 13/2006 aplicou-se a multa de ofício de 75%, trazida pela nova legislação. Os cálculos estão demonstrados no relatório.

A Autoridade Fiscal dispõe ainda sobre o corresponsável pelo débito que encontra-se identificado no Relatório de Vínculos e que foram lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária n.º 2009.0014080/ 01 e 02, com base no inciso III do art. 135 do CTN, para o Sr. Cícero Melo da Silva e Sra. Lígia Santana Correr, anexados ao processo.

A contribuinte e a responsável Ligia, regularmente intimadas, apresentaram impugnação, requerendo a procedência do seu pedido.

Por sua vez, a Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto/SP entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento, **apenas para excluir do polo passivo a Sra. Ligia Santana Correr**, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 287/315, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

- a) o período de 01 a 11/2005 foi fulminado pela decadência;
- b) o procedimento fiscal é nulo, posto que as provas relativas à movimentação bancária da recorrente são ilícitas, posto que obtidas com quebra do sigilo bancário, o que somente é admitido mediante autorização judicial, que deve ser precedida do devido processo legal;
- c) o pressuposto do lançamento, que é a exclusão da recorrente do SIMPLES, ainda encontra-se pendente de julgamento definitivo na esfera administrativa;
- d) a jurisprudência do próprio CARF tem se inclinado no sentido de que movimentação financeira não pode ser confundida com rendimento tributável a ensejar incidência do imposto de renda;
- e) o mero depósito de valores pela empresa em conta corrente de empregados não autoriza a conclusão de que houve pagamento de remuneração, posto que pode corresponder, dentre outros motivos, a reembolso de despesas;
- f) não deve subsistir lançamento em que o fisco não se desincumbiu da tarefa de demonstrar a ocorrência dos fatos geradores;

g) não se admite que haja exigência de contribuições previdenciárias sem que se individualize os beneficiários das remunerações supostamente pagas pela empresa;

h) há uma contradição evidente entre o Despacho Decisório e o Ato Declaratório de Exclusão do SIMPLES, posto que o primeiro indica que os efeitos da exclusão retroagem a 01/01/2006, enquanto o outro menciona o mesmo marco como 01/01/2005;

i) não há o que se falar em contribuições previdenciárias para o ano de 2005, uma vez que a empresa era tributada junto ao SIMPLES, e para este regime tributário, não cabem receitas previdenciárias, tampouco, PIS, COFINS, IRPJ e CSLL;

j) ainda não há o que se falar em sujeição passiva de CÍCERO MELO DA SILVA e LÍGIA SANTANA CORRER, posto que o crédito ainda se encontra em discussão administrativa;

k) a multa no patamar de 75% da contribuição devida é inconstitucional, em face do seu caráter confiscatório.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

Após, regular processamento do feito, em 20 de setembro de 2012, foi proposta resolução pela 1ª Turma da 4ª Câmara, por unanimidade dos votos do Colegiado, às e-fls 328/333, *in verbis*:

Observo que há um processo, cujo resultado irá influir decisivamente no destino da presente lide. Falo do Ato de Exclusão do SIMPLES e Exigências Tributárias, cadastrado sob o n.º 13888.004880/201087, o qual não teve ainda o trânsito em julgado administrativo, encontrando-se sobrestado por força dos parágrafos 1º e 2º do artigo 62A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 256/09, com a redação da Portaria MF 586/10:

(...)

Diante desses fatos, é notório o caráter de prejudicialidade que o processo n.º 13888.004880/2010-87 exerce sobre o que ora se julga, devendo-se determinar o retorno dos autos sob cuidado à DRF de origem para que aguarde o julgamento definitivo da lide relativa à exclusão da recorrente do SIMPLES.

Em resposta a diligência encimada, a autoridade preparadora juntou aos autos a cópia do acórdão do Processo de Exclusão do Simples (e-fls. 352/383), bem como a informação sobre o seu encerramento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

**PRELIMINAR****DE NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

A recorrente arguiu, em preliminar, a nulidade do lançamento, por violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, sob a argumentação da ilicitude das provas que embasaram o lançamento, especificamente a quebra do sigilo bancário.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, 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 encimados, 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.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte 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 arazoado 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 n.º 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei n.º 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 n.º 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 o argumento de ausência de documentos no processo, observa-se que a Lei Complementar n.º 105/2001, a qual dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, já previa, desde janeiro/2001, a possibilidade de a autoridade fiscal examinar as informações referentes a contas de depósito em instituições financeiras. Vejamos:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Vale salientar ainda que, em 24/02/2016, o Supremo Tribunal Federal julgou, com repercussão geral, constitucionais os dispositivos da LC n.º 105/2001 que permitem à Receita Federal obter dados bancários de contribuintes, fornecidos diretamente pelos bancos, sem prévia autorização judicial<sup>1</sup>. Prevaleceu o entendimento de que a norma não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. A transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados, portanto não há ofensa à Constituição Federal.

No que tange à retroatividade da Lei Complementar 105, de 2001, deve ser aplicada a Súmula Carf 35 (vinculante), pela qual “O art. 11, § 3º, da Lei n.º 9.311/96, com a redação dada pela Lei n.º 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente”.

Explicito ainda que todos os contribuintes, pessoas físicas ou jurídicas, estão obrigados a prestar informações ao Fisco sobre seus rendimentos e operações financeiras, tanto que apresentam regularmente Declarações de Ajuste Anual, ficando sujeitos à auditoria das informações prestadas, quando a fiscalização pode exigir a documentação que julgar necessária para verificar a veracidade das informações prestadas, a cuja entrega estão obrigados os contribuintes.

Logo, em face do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

### **PREJUDICIAL DE MÉRITO** **DA DECADÊNCIA**

A contribuinte alega que deve ser decretada a decadência de parte do lançamento tendo em vista o prazo quinquenal insculpido no § 4º do artigo 150 do CTN.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, como segue:

Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, caput, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco:

**Súmula nº 08: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.**

Registre-se, ainda, que na mesma Sessão Plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante n.º 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando às contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150,

§ 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o auto-lançamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as contribuições previdenciárias devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos

sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entretanto, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento das contribuições, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

Para afastar qualquer dúvida a esse respeito foi editada a Súmula CARF nº 99, que assim dispõe:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do "caput" do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015.

**No entanto, no caso dos autos, há de se observar primeiro a existência ou não do DOLO.**

Em suma, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, **no presente caso, por todo o exposto nos itens 5. 6 e 7 do Relatório Fiscal e pelo constante do Termo de Sujeição Passiva Solidária, depreende-se sem nenhuma dúvida a ocorrência de DOLO e**

**FRAUDE, especialmente e principalmente, porque foram constatados pagamentos aos trabalhadores à margem da contabilidade e das Folhas de Pagamento apresentadas.**

Neste diapasão, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 21/12/2010 (TEAF – fls. 46) com a devida ciência da contribuinte, não há que se falar em decadência, **nos termos do art. 173, I, do CTN.**

**MÉRITO**

**DA EXCLUSÃO DO SIMPLES**

Como já relatado, o presente auto de infração foi lavrado como consequência da exclusão da contribuinte do Simples.

Em suas razões recursais pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal, suscitando basicamente questões relativas ao Ato da sua exclusão do SIMPLES, notadamente quanto ao mérito da exclusão.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

Aliás, procede o norte admitido pela contribuinte em sua defesa, uma vez que a presente notificação fora lavrada justamente em decorrência de exclusão da empresa daquele regime de tributação.

**Entrementes, olvidou-se que aludida questão deve ser objeto de contestação no foro específico, ou seja, em processo administrativo próprio, na forma que a legislação de regência estabelece.**

Observando-se o processo administrativo n.º 13888.004880/2010-87, relativo à exclusão do Simples, houve contestação (manifestação de inconformidade) sido julgada por meio do Acórdão n.º 14-33.960, em 27.05.2011, pela DRJ em Ribeirão Preto/SP, cujo resultado foi pela manutenção da exclusão em tela.

A contribuinte apresentou recurso voluntário, o qual foi julgado procedente em parte, **porém mantida a exclusão**, conforme depreende-se do Acórdão n.º 1401-004.338 (e-fls. 352/383), transitado no que diz respeito ao mérito da exclusão, conforme informação constante do Despacho de fls. 388, vejamos:

Trata o presente de Auto de Infração Previdenciário. Conforme Resolução de fl. 328, este processo deveria aguardar a conclusão do processo 13888.004880/2010-87. O contencioso do processo citado já está encerrado com ciência ao contribuinte em 14/06/2021, fls. 352 a 386. Portanto, retorno ao CARF para conclusão do julgamento do Recurso Voluntário.

Na esteira desse entendimento, torna-se defeso a este Colegiado se manifestar propósito da legalidade/regularidade na exclusão da notificada do SIMPLES, eis que essa matéria deveria ser debatida e encontra-se consumada (contra a recorrente) em processo administrativo próprio, impondo seja contemplada a presente demanda com esteio na decisão exarada nos autos do processo específico do SIMPLES.

Dessa forma, uma vez inconteste a condição da contribuinte à época da ocorrência dos fatos geradores, de empresa não optante pelo SIMPLES, sequer merece analisar as demais alegações suscitadas pela autuada.

Ademais, acerca da retroatividade dos efeitos do Ato Declaratório Executivo, destaco que, os arts. 31 e 32 da Lei Complementar nº 123/2006, vigente à época dos fatos e que disciplinava o regime de tributação Simples, definiam o marco temporal dos efeitos da exclusão da seguinte forma:

Art. 31. A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos:

I - na hipótese do inciso I do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar, a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, ressalvado o disposto no § 4º deste artigo;

II - na hipótese do inciso II do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar, a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva;

III - na hipótese do inciso III do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar:

a) desde o início das atividades;

b) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite proporcional de que trata o § 10 do art. 3º;

IV - na hipótese do inciso V do **caput** do art. 17 desta Lei Complementar, a partir do ano-calendário subsequente ao da ciência da comunicação da exclusão;

V - na hipótese do inciso IV do **caput** do art. 30:

a) a partir do mês subsequente à ultrapassagem em mais de 20% (vinte por cento) do limite de receita bruta previsto no inciso II do art. 3º;

b) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite de receita bruta previsto no inciso II do art. 3º.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso III do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar, a microempresa ou empresa de pequeno porte não poderá optar, no ano-calendário subsequente ao do início de atividades, pelo Simples Nacional.

§ 2º Na hipótese dos incisos V e XVI do **caput** do art. 17, será permitida a permanência da pessoa jurídica como optante pelo Simples Nacional mediante a comprovação da regularização do débito ou do cadastro fiscal no prazo de até 30 (trinta) dias contados a partir da ciência da comunicação da exclusão.

§ 3º O CGSN regulamentará os procedimentos relativos ao impedimento de recolher o ICMS e o ISS na forma do Simples Nacional, em face da ultrapassagem dos limites estabelecidos na forma dos incisos I ou II do art. 19 e do art. 20.

§ 4º No caso de a microempresa ou a empresa de pequeno porte ser excluída do Simples Nacional no mês de janeiro, na hipótese do inciso I do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar, os efeitos da exclusão dar-se-ão nesse mesmo ano.

§ 5º Na hipótese do inciso II do **caput** deste artigo, uma vez que o motivo da exclusão deixe de existir, havendo a exclusão retroativa de ofício no caso do inciso I do **caput** do art. 29 desta Lei Complementar, o efeito desta dar-se-á a partir do mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva, limitado, porém, ao último dia do ano-calendário em que a referida situação deixou de existir.

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Assim, um dos efeitos imediatos da exclusão do Simples Federal é a tributação pelas regras aplicáveis às empresas em geral, por força de expressa disposição legal, sendo que a decisão que exclui a empresa do Programa Simples Nacional, apenas tem o condão de formalizar uma situação que já ocorrera de fato, tendo, assim, efeitos meramente declaratórios. Em outras palavras, a exclusão do sujeito passivo da sistemática do SIMPLES, com efeitos retroativos, implica em apuração das contribuições de terceiros sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados com base na legislação de regência.

E ainda que assim não o fosse, a retroatividade dos efeitos do ato de exclusão da empresa do Simples Federal é determinada pela legislação tributária e seu eventual afastamento por suposta ofensa ao Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária é matéria que foge à competência material do Processo Administrativo Fiscal.

Neste diapasão, deve ser mantido o lançamento.

### **DA MULTA – CONFISCATÓRIA**

A recorrente insurge-se também quanto à multa ferir o princípio do não confisco.

Na análise dessa razão, não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no quantum previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo, fato incontestável, aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado no Discriminativo do Débito, em que são expressos os valores originários a multa e os juros aplicados no lançamento.

Além do mais, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF N.º 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Como se vê este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada, uma vez que o fisco tão somente utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

Neste diapasão, irretocável o lançamento neste quesito.

### **DA SUJEICÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.**

A autoridade lançadora imputou a responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados às pessoas físicas Cicero Melo da Silva e Ligia Santana Correr, conforme termos de Sujeição Passiva Solidária.

Outrossim, os responsáveis solidários foram intimados dos Autos de Infração (fls. 1242 e 1245), todavia, apenas a Sra. Ligia apresentou impugnação, a qual foi excluída do polo pela DRJ.

Esclareça-se ainda que embora a Autuada conteste a responsabilidade solidária atribuída às pessoas antes identificadas, a legitimidade para impugnar a responsabilidade tributária cabe aos responsáveis arrolados pela fiscalização no Termo de Sujeição Passiva.

Resta caracterizada a falta de interesse de agir e legitimidade da atuada para agir em nome de qualquer sujeito passivo indireto no que tange à exclusão de sua responsabilidade solidária, uma vez que, note-se, mantida ou rechaçada a solidariedade, continuaria o montante lançado a poder ser exigido da atuada, sem qualquer benefício de ordem. Trata-se, na hipótese, de direito alheio. Esta posição é inclusive, amplamente esposada no âmbito deste CARF, consoante excerto de ementa exemplificativo, abaixo (Acórdão CARF 1302-001.707, de 25 de março de 2015):

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. FALTA DE INTERESSE DE AGIR E DE LEGITIMIDADE DE PARTE

A pessoa jurídica, apontada no lançamento na qualidade de contribuinte, não possui interesse de agir nem legitimidade de parte para questionar a responsabilidade tributária solidária atribuída pelo Fisco a pessoa física, que não interpôs recurso voluntário. A falta de interesse de agir se evidencia porque, qualquer que fosse a decisão a ser tomada acerca dessa matéria, inexistente dano ou risco de dano aos interesses da pessoa jurídica.

E, por não ter direitos ou interesses passíveis de serem afetados pela decisão a ser adotada quanto a esse ponto, não se qualifica como parte legítima, não podendo pleitear direito alheio em nome próprio. Não se há, portanto, de conhecer desse pedido.

Além do mais, note-se que o CPC/73 trazia conhecida regra em seu art. 6º, qual seja:

Art. 6º. Ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei.

Aludida regra passou a constar no art. 18 do CPC/2015:

Art. 18. Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico.

Parágrafo único. Havendo substituição processual, o substituído poderá intervir como assistente litisconsorcial.

A observância da referida regra no presente caso decorre também do art. 15 do CPC/2015:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

Na esteira desse raciocínio, ratificando posicionamento pacífico do Tribunal, o pleno do CARF consagrou de uma vez por todas o entendimento acima alinhavado, editando a Súmula nº 172, determinando que:

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

No presente caso, a pessoa jurídica foi quem requereu, em nome próprio, a exclusão dos responsáveis solidários do pólo passivo da autuação fiscal, padecendo-lhe, portanto, legitimidade para tanto, nos termos da Súmula encimada, de observância obrigatória por parte dos Conselheiros.

Portanto, deixo de tecer maiores elucidações a respeito da matéria.

### **CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para rejeitar a preliminar e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira