



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



**Processo n°** 13971.004156/2009-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-009.299 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de março de 2021  
**Recorrente** NARATEX CONFECÇÕES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 21/10/2009

**SOBRESTAMENTO DO PROCESSO. INDEFERIMENTO DO PEDIDO.**

Tendo em vista que o processo que trata da exclusão da contribuinte do Simples já foi julgado por este CARF, o pedido não procede e o presente julgamento não deve ser sobrestado.

**CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA**

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto n° 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

**EXCLUSÃO DO SIMPLES. DISCUSSÃO INOPORTUNA EM PROCESSO DE LANÇAMENTO FISCAL PREVIDENCIÁRIO.**

O foro adequado para discussão acerca da exclusão da empresa do Simples é o respectivo processo instaurado para esse fim. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário previdenciário rediscussão acerca dos motivos que conduziram à expedição do Ato Declaratório Executivo e Termo de Exclusão do Simples.

**PREVIDENCIÁRIO. SIMPLES. EXCLUSÃO.**

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

**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.

**AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.**

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

**AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CORRELATA. MESMA DESTINAÇÃO DO AIOP.**

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado dos autos de infração de obrigações principais AIOP lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES. CFL 68. MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. MULTA DE MORA. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.**

Descabe falar em ocorrência de *bis in idem* por aplicação em duplicidade de multa, quando esta na verdade foi aplicada em função do descumprimento de uma obrigação acessória, quando na mesma ação fiscal tenha sido aplicada a multa de ofício em função do descumprimento de obrigação principal.

**OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL E OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.**

Inexiste *bis in idem* no lançamento de tributo e na autuação por descumprimento de obrigação tributária acessória, efetuados na mesma ação fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da multa, nas competências 02/2008 e 10/2008, o valor das contribuições patronais, lançadas no auto de infração Debcad 37.251.412-0.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 2401-009.299 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13971.004156/2009-71

## Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 190 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto-de-Infração, DEBCAD n.º 37.230.479-6, consolidado em 21/10/2009, contra a empresa em epígrafe, em razão de ter apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, infringindo o disposto previsto no §5º, inciso IV, do artigo 32 da Lei 8.212/91, c/c art.225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, nas competências 12/2006, 02 e 10/2008.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 35, durante a auditoria, a empresa apresentou Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP com erro no campo destinado à informação relativa à opção pelo SIMPLES, ou seja: no campo, informou o código 2, que, de acordo com o Manual da GFIP, destina-se a empresas optantes pelo SIMPLES, quando deveria ter informado o código 1, referente a empresas não optantes pelo regime. Com a informação inexata no referido campo, houve reflexo na informação do campo —"valor devido à Previdência Social", visto que não houve apuração da cota patronal da contribuição previdenciária, nem das contribuições destinadas a outras entidades, sendo, portanto, informado valor menor que o devido.

Adicionalmente, a empresa deixou de declarar a totalidade dos valores descontados dos segurados empregados e contribuintes individuais, nas competências 02 e 10/2008.

Em decorrência do fato acima descrito, foi aplicada a multa cabível, de acordo com "Quadro demonstrativo da multa", fls. 35, item 4, no valor de R\$ 19.937,70 (dezenove mil, novecentos e trinta e sete reais e setenta centavos).

O valor da multa foi calculado por competência em que houve omissão, correspondente a 100% do valor devido relativo à contribuição não declarada, respeitado o limite máximo em função do número de segurados do contribuinte, conforme disposto na Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 284, inc. II e art. 373. Valores atualizados pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º. 048, de 12/02/2009.

Ressalta que, em decorrência do artigo 106, II, "c", do CTN, foi aplicada essa multa por ser mais benéfica ao contribuinte.

A empresa apresentou impugnação tempestiva, às fls.44/50, juntando documentos de fls. 51/182, pedindo que seja declarada a nulidade do auto de infração ora combatido alegando, em síntese, que:

- (a) Não exerce a atividade de "locação de mão de obra", mas sim, desempenha atividade de industrialização e confecção de malhas, na sede da empresa e não junto ao parque industrial de seus clientes; sendo que tais atividades de industrialização, confecção e estamparia efetivamente agregam valor aos produtos, não podendo ser consideradas como hipótese de terceirização ou locação de mão de obra, já que compõem uma das etapas do processo industrial do contribuinte, bem como de seus clientes;
- (b) A exclusão do SIMPLES e SIMPLES NACIONAL através de atos unilaterais, quais sejam: a emissão dos ADE 113/09 e 114/09, ambos de 14 de outubro de 2009, que

motivaram a divergência de dados na GFIP, não podem ser consideradas válidas, nem produzir efeitos. Apenas poder-se-ia falar em irregularidade, se por hipótese viesse a ficar comprovado o acerto na aplicação do ADE 113/09 ou 114/09, ou ambos. Somente então caberia aplicação de qualquer sansão, ou cobrança de qualquer tributo, ou mesmo a presente multa formal.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão de e-fls. 190 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário, devendo, entretanto, ser revisto o cálculo da multa mais benéfica ao contribuinte, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RIB n.º 14, de 4 de dezembro de 2009, no momento em que for postulado o seu pagamento. É ver a ementa do julgado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 21/10/2009

AIOA DEBCAD N.º37.230.479-6 (CFL 68)

MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OMISSÃO DE FATO GERADOR EM GFIP. CFL 68.

Constitui infração capitulada na Lei n.º. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inc. IV e §5º, acrescentado pela Lei n.º. 9.528, de 10.12.97, combinado com art. 225, IV, §40 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º. 3.048, de 06.05.99.

SIMPLES. EXCLUSÃO

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106 do CTN

Tratando-se de auto de infração decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória, aplica-se a lei superveniente somente quando cominar penalidade menos severa que a prevista naquela vigente ao tempo de sua lavratura.

A partir da edição da MP 449/08, a multa em lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração, e de declaração inexata, passou a ser regida pelo artigo 44 da Lei n.º 9.430/96. A multa prevista no inciso I, do art. 44 é única, no importe de 75%, e visa apenas, de forma conjunta, em um só lançamento, tanto o não pagamento do tributo (obrigação principal) como a não apresentação da declaração ou apresentação da declaração inexata (obrigação acessória).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 202 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação, no sentido de que:

1. A empresa tem como principal atividade a industrialização, confecção e comercialização de malhas e estamparias em sua sede localizada na Rua Luiz Michelli, no Município de Indaial. A estrutura da empresa conta com maquinário próprio bem como empregados que atendem a demanda de seus clientes, agregando valor ao produtos desses e assim a atividade da contribuinte não consiste em mera "locação de mão de obra" como intuiu o fiscal para arbitrariamente excluir a empresa do Regime Simplificado de Tributação e impor simultaneamente o pagamento de multas incabíveis.

2. A partir do Ato Declaratório Executivo 112 113 e 114, ambos de 14 de Outubro de 2009 os quais pretendem excluir a contribuinte do SIMPLES e SIMPLES NACIONAL, respectivamente, decorreu a emissão do AI — DEBCAD 37.230.479-6. A alegação do fisco é de que a empresa teria apresentado informações à Previdência Social através de sua GFIP para as competências de 12/06; 02/08; e 10/08 com o código de empresas inscritas no SIMPLES, regime da qual a empresa foi arbitrariamente excluída em 2009 simultaneamente a aplicação da multa ora questionada.
3. Não obstante a inoocorrência de situação que justifique a aplicação da multa formal, observa-se que a validade do presente Auto de Infração apenas poderá se dar quando houver o julgamento definitivo da impugnação que contesta os Atos Declaratórios Executivos n2 113 e n2 114 de 14 de outubro de 2009 que indevidamente excluiu a empresa do regime simplificado de tributação por considerar que a empresa realiza atividade de "locação de mão de obra" e não industrialização e confecção de malhas e estamparias.
4. O presente recurso demonstra estar intrinsecamente ligado a manutenção do ato declaratório nº 113 e nº 114 que excluíram a empresa do Simples. Considerando que a empresa impugnou a validade de tais atos e que os fundamentos da exclusão são incoerentes, não deve persistir a multa exigida como intui a decisão supra mencionada. A atividade da empresa é de industrialização e confecção de malhas, a qual é desenvolvida em sua sede e com a utilização de maquinário e mão de obra própria o que afasta o argumento postulado pelo fisco para justificar a exclusão da empresa do Simples de que a empresa tem como atividade de "locação de mão de obra" até mesmo porque não é possível a locação de mão de obra para a execução da atividade fim da empresa, mas apenas para serviços de meio como seguranças, limpeza, recepção entre outros.
5. Além disso, de acordo com os mesmos argumentos que fundamentaram a impugnação do presente Auto de Infração, foi julgada procedente a impugnação oferecida pela contribuinte nos autos do processo 13971.004155.2009-26 correspondente a DEBCAD 37.230.478-8. No acórdão, julgado em favor do contribuinte, o fisco declara inclusive que não é possível cumular multas pelo descumprimento de obrigações principais e acessórias não cabendo o lançamento da multa formal pelo mesmo fato correspondente ao lançamento de obrigação principal.
6. O ato de exclusão das empresas ao SIMPLES deve ser fundamentado de forma adequada e conforme os princípios da legalidade e proporcionalidade os quais não foram devidamente observados no caso concreto como será demonstrado. Os benefícios constitucionais conferidos as micro e pequenas empresas se justificam pelo próprio impacto econômico e social associado às atividades prestadas por essas empresas e por tanto não pode a autoridade fazendária excluir contribuintes do SIMPLES NACIONAL com base em argumentos falhos e que denotam situações dissociadas da realidade da empresa e lançar os supostos tributos devidos sem garantir-lhes nem mesmo a ampla defesa e o contraditório, direitos esses igualmente assegurados em nossa Constituição.
7. Ante o exposto, requer: (i) Seja tornado sem efeito o auto de lançamento DEBCAD 37230479-6, processo 13971.00.4156/2009-71 o qual imputou multa a empresa por utilizar em sua GFIP códigos de recolhimento de empresas inscritas no Simples, ao qual esta inscrita a empresa enquanto não houver o julgamento definitivo dos Atos Declaratórios Executivos nº 113 e nº 114 de 2009 editado simultaneamente a presente multa; (ii) Seja assegurado o retorno ao status quo ante tornado sem efeito todas os lançamentos feitos indevidamente em decorrência da exclusão indevida da contribuinte do SIMPLES, motivado pela falsa premissa de que a empresa não desenvolve atividade de industrialização e confecção de malhas, mas sim supostamente exerce atividade de locação de mão de obra.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### 1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

### 2. Preliminar.

Preliminarmente, o recorrente alega que o lançamento apenas teria lugar com a confirmação da exclusão da empresa do SIMPLES e que pende de julgamento definitivo em sede administrativa. Afirma, ainda, que o ato de exclusão das empresas ao SIMPLES deve ser fundamentado de forma adequada e conforme os princípios da legalidade e proporcionalidade, os quais não teriam sido devidamente observados no caso concreto.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, a questão resta prejudicada, eis que, em sessão de 24 de outubro de 2013, sobreveio decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/RJ1, nos autos do Processo n.º 13971.004117/2009-73, por meio do Acórdão n.º **12-60.677**, que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, excluindo a empresa do Simples Federal, mantendo o Ato Declaratório n.º 113/2009. É ver a ementa daquele julgado:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006, 2007

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

Deixa de se considerar a alegação de cerceamento ao direito de defesa da interessada, quando inexistente demonstração de prejuízo causado, bem como a interessada contesta todas as razões aventadas no instrumento administrativo.

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES**

Ano-calendário: 2006, 2007

**EXCLUSÃO. ATIVIDADE ECONÔMICA VEDADA**

Mantém-se a exclusão do Simples Federal, quando demonstrado que a empresa pratica atividade impeditiva para ingresso nessa modalidade de tributação.

**ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE EM SEDE ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.**

À autoridade administrativa falece competência para apreciar a inconstitucionalidade da norma, cujo comando legal encontra-se plenamente em vigor.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

A propósito, tem-se que a decisão é definitiva, eis que não houve a apresentação de recurso, tendo operado o seu trânsito em julgado e o arquivamento do feito. Nesse sentido, tendo em vista que o processo que trata da exclusão do contribuinte do SIMPLES FEDERAL já foi julgado, o pedido não procede e o presente julgamento não deve ser sobrestado.

Tem-se, ainda, que, em sessão de 04 de junho de 2020, sobreveio decisão proferida pela 3ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de Julgamento do CARF, nos autos do Processo n.º 13971.004118/2009-18, por meio do Acórdão n.º **1003-001.648**, que, por unanimidade de votos, deu PROVIMENTO ao recurso do sujeito passivo, a fim de afastar a exclusão da empresa do Simples Nacional, com o cancelamento do Ato Declaratório n.º 114/2009. É ver a ementa daquele julgado:

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2007

**SIMPLES. EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.**

O FISCO não conseguiu juntar documentos suficientes para comprovar a acusação de que a contribuinte prestava serviço de locação de mão-de-obra e os documentos juntados aos autos pela contribuinte comprovam que exercia a atividade de industrialização por encomenda, atividade essa não vedada a optantes do SIMPLES. Dessa forma, deve ser cancelado o ADE de exclusão

A propósito, tem-se que a decisão é definitiva, tendo operado o seu trânsito em julgado e o arquivamento do feito. Nesse sentido, tendo em vista que o processo que trata da exclusão do contribuinte do SIMPLES NACIONAL já foi julgado, o pedido não procede e o presente julgamento não deve ser sobrestado.

Dessa forma, rejeito o pleito do recorrente acerca da suspensão do feito, face à discussão em instância administrativa acerca da exclusão do SIMPLES, eis que os processos afetos à exclusão do SIMPLES já foram julgados, não havendo nenhum óbice ao regular processamento do presente feito.

Para além do exposto, entendo que não houve nos autos em momento algum cerceamento do direito de defesa da recorrente ou violação ao contraditório e ao devido processo legal, tendo em vista que lhe foi oportunizado a prática de todos os atos processuais inerentes ao processo administrativo-fiscal, contidos no Decreto no 70.235/1972, tendo, inclusive, apresentado manifestação de inconformidade no processo atinente à exclusão do SIMPLES.

Cabe pontuar, ainda, que o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

E, ainda, ao contrário do que arguido pela recorrente, vislumbro que o ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carregaram à conclusão contida na acusação fiscal, à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento. O convencimento fiscal está claro, aplicando a legislação que entendeu pertinente ao presente caso, procedeu a apuração do tributo devido com a demonstração constantes no Auto de Infração.

A meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da

exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, tudo conforme a legislação.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto n.º 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Nesse sentido, 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 arts. 142 do CTN e 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Ante o exposto, destaco que não vislumbro qualquer nulidade na hipótese dos autos, seja do lançamento tributário a que se combate ou mesmo da decisão proferida, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

### **3. Mérito.**

Conforme narrado, trata-se de Auto-de-Infração, DEBCAD n.º 37.230.479-6, consolidado em 21/10/2009, contra a empresa em epígrafe, em razão de ter apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, infringindo o disposto previsto no §5º, inciso IV, do artigo 32 da Lei 8.212/91, c/c art.225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, nas competências 12/2006, 02 e 10/2008.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 35, durante a auditoria, a empresa apresentou Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP com erro no campo destinado à informação relativa à opção pelo SIMPLES, ou seja: no campo, informou o código 2, que, de acordo com o Manual da GFIP, destina-se a empresas optantes pelo SIMPLES, quando deveria ter informado o código 1, referente a empresas não optantes pelo regime. Com a informação inexata no referido campo, houve reflexo na informação do campo — "valor devido à Previdência Social", visto que não houve apuração da cota patronal da contribuição previdenciária, nem das contribuições destinadas a outras entidades, sendo, portanto, informado valor menor que o devido.

Em outras palavras, a informação indevida acarretou a alteração dos valores das contribuições devidas, tendo em vista que as empresas optantes pelo Simples devem proceder tão somente ao recolhimento da contribuição descontada dos segurados, pois tem as contribuições patronais substituídas. As infrações relativas a declarações incorretas nos campos da GFIP que reduzem o valor das contribuições previdenciárias foram incluídas entre as infrações capituladas no código de fundamentação legal - CFL 68 a partir de 06/2003, em razão das alterações previstas no Decreto n.º 4.729/03, que deu nova redação ao art. 284 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

Adicionalmente, a empresa deixou de declarar a totalidade dos valores descontados dos segurados empregados e contribuintes individuais, nas competências 02 e 10/2008.

Em resumo, a motivação adotada pela fiscalização, para o lançamento das obrigações acessórias, que são objeto de discussão nos autos, pode ser sistematizada, conforme abaixo:

Competência	Motivação
12/2006	(a) Informação inexata no campo SIMPLES, ocasionando reflexo no valor devido à Previdência Social, eis que não houve apuração da cota patronal da contribuição previdenciária e às destinadas a outras entidades.
02/2008	(a) Informação inexata no campo SIMPLES, ocasionando reflexo no valor devido à Previdência Social, eis que não houve apuração da cota patronal da contribuição previdenciária e às destinadas a outras entidades.
	(b) Ausência de declaração da totalidade dos valores descontados dos segurados empregados e contribuintes individuais.
10/2008	(a) Informação inexata no campo SIMPLES, ocasionando reflexo no valor devido à Previdência Social, eis que não houve apuração da cota patronal da contribuição previdenciária e às destinadas a outras entidades.
	(b) Ausência de declaração da totalidade dos valores descontados dos segurados empregados e contribuintes individuais.

No tocante ao mérito, o recorrente alega que sua atividade é industrial e não se enquadra no conceito de locação de mão de obra, sendo, portanto, inválida a exclusão da empresa do regime de tributação simplificada.

Pois bem. Pelo que se percebe, o recorrente procura rediscutir, no âmbito deste processo, a exclusão do SIMPLES. Contudo, a discussão relativa à exclusão só é cabível no processo próprio e não neste processo de lançamento de crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias, descabe neste foro a retomada dos questionamentos apresentados e bem examinados no processo próprio.

Em outras palavras, o foro adequado para discussão acerca da exclusão da empresa do Simples é o respectivo processo instaurado para esse fim. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário previdenciário rediscussão acerca dos motivos que conduziram à expedição do Ato Declaratório Executivo e Termo de Exclusão do Simples.

E, conforme antecipado acima, em sessão de 24 de outubro de 2013, sobreveio decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/RJ1, nos autos do Processo n.º 13971.004117/2009-73, por meio do Acórdão n.º **12-60.677**, que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, excluindo a empresa do Simples Federal, mantendo o Ato Declaratório n.º 113/2009 (Simples Federal - Período: 01/03/2006 a 30/06/2007).

E, ainda, em sessão de 04 de junho de 2020, sobreveio decisão proferida pela 3ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de Julgamento do CARF, nos autos do Processo n.º

13971.004118/2009-18, por meio do Acórdão n.º **1003-001.648**, que, por unanimidade de votos, deu PROVIMENTO ao recurso do sujeito passivo, a fim de afastar a exclusão da empresa do Simples Nacional, com o cancelamento do Ato Declaratório n.º 114/2009 (Simples Nacional – Período: 01/07/2007 a 30/10/2008).

Diante das decisões acima, os demais processos do mesmo contribuinte, também distribuídos a este Relator, e julgados na mesma sessão, acompanharam a coisa julgada administrativa vinculada a cada lançamento, em particular, conforme sintetizado no quadro abaixo:

DEBCAD	PROCESSO	PERÍODO	RESULTADO
<b>37.230.474-5</b> <b>Contribuições sociais PATRONAIS (parte EMPRESA e RAT), não recolhidas, cujos fatos geradores são as remunerações dos empregados e contribuintes individuais.</b>	13971.004151/2009-48	01/03/2006 a 30/06/2007	CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.
<b>37.230.475-3</b> <b>Contribuições sociais destinadas às seguintes entidades (SESI, SENAI, SEBRAE, INCRA e FNDE-Salário Educação), cujos fatos geradores são as remunerações dos empregados constantes de folha de pagamento.</b>	13971.004152/2009-92	01/03/2006 a 30/06/2007	CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.
<b>37.251.412-0</b> <b>Contribuições sociais PATRONAIS (parte EMPRESA e RAT), não recolhidas, cujos fatos geradores são as remunerações dos empregados e contribuintes individuais.</b>	13971.004205/2009-75	01/07/2007 a 30/10/2008	CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.
<b>37.251.413-8</b> <b>Contribuições sociais destinadas às seguintes entidades (SESI, SENAI, SEBRAE, INCRA e FNDE-Salário Educação), cujos fatos geradores são as remunerações dos empregados constantes de folha de pagamento.</b>	13971.004206/2009-10	01/07/2007 a 30/10/2008	CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

Trazendo para o caso em questão, o reflexo das decisões acima exaradas, entendo que a decisão recorrida merece reparos pontuais.

A começar, não há qualquer impacto na competência 12/2006, eis que, conforme visto acima, foi mantido o Ato Declaratório n.º 113/2009 (Simples Federal - Período: 01/03/2006 a 30/06/2007), não tendo o sujeito passivo apresentado recurso contra a referida decisão, tendo sido operado o seu trânsito em julgado e o conseqüente arquivamento dos autos.

Já nas competências 02/2008 e 10/2008, conforme visto acima, houve o cancelamento do Ato Declaratório nº 114/2009 (Simplex Nacional – Período: 01/07/2007 a 30/10/2008), que implica reconhecer que o valor das contribuições sociais patronais, lançadas no DEBCAD 37.251.412-0, não podem integrar a base de cálculo da multa exigida no presente lançamento, com fundamento no §5º, inciso IV, do artigo 32 da Lei 8.212/91, c/c art.225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A propósito, esse ajuste é necessário, inclusive, para fins de recálculo da multa aplicada, em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

Com relação a contribuição para terceiros (outras entidades e fundos), apenas é necessário esclarecer que a opção pelo Simples Nacional, dispensa as empresas do pagamento das contribuições para outras entidades e fundos (terceiros), conforme previsto no art. 13, parágrafo 3º, da Lei Complementar nº 123/2006.

Assim, a base de cálculo da multa lançada, nas competências 02/2008 e 10/2008, deve ser composta apenas pela totalidade dos valores descontados dos segurados empregados e contribuintes individuais e não declarados, parcela essa não contestada expressamente pelo recorrente, eis que é própria das empresas enquadradas no SIMPLES, sendo indiferente, portanto, o cancelamento do Ato Declaratório nº 114/2009 (Simplex Nacional – Período: 01/07/2007 a 30/10/2008).

Para além do exposto, cabe esclarecer que um dos efeitos imediatos da exclusão do Simples 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, 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 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.

Já no tocante à “proteção constitucional das micro e pequenas empresas”, arguida pelo recorrente, entendo não é possível invocá-la para legitimar o descumprimento das obrigações tributárias que lhe recaem por força da legislação.

A propósito, cabe destacar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Nesse sentido, a exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

E, ainda, descabe falar em ocorrência de *bis in idem* por aplicação em duplicidade de multa, quando esta na verdade foi aplicada em função do descumprimento de uma obrigação acessória, quando na mesma ação fiscal tenha sido aplicada a multa de ofício em função do descumprimento de obrigação principal.

Destaca-se que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida. São obrigações que não se confundem, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Fica evidente, portanto, que a obrigação de a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciária, constitui obrigação distinta do recolhimento de contribuições à Previdência Social por meio de documento de arrecadação — GPS.

Dessa forma, quando o sujeito passivo apresente a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciária, incorre, na prática, na infração prevista no no §5º, inciso IV, do artigo 32 da Lei 8.212/91, c/c art.225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

O descumprimento da referida obrigação acessória, com a conseqüente imposição de multa, em nada se confunde, portanto, com o lançamento da obrigação principal, com a respectiva multa de ofício, eis que, na primeira hipótese, está-se diante de uma obrigação de fazer (apresentar GIFP com dados correspondentes aos fatos geradores), enquanto, na segunda, tem-se uma obrigação de dar (pagar as contribuições devidas).

E, ainda, cabe reforçar que o eventual pagamento da obrigação principal, ou inexistência de prejuízos, não afasta a aplicação da presente multa. A exigência da penalidade, tal como prescrita em lei, independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Trata-se de uma obrigação objetiva que independe de boa-fé ou de alegada adequação à sua imposição.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de excluir da base de cálculo da multa, relativa às competências 02/2008 e 10/2008, o valor das contribuições sociais patronais, lançadas no DEBCAD 37.251.412-0.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite