



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14751.720095/2017-50
ACÓRDÃO	2003-006.814 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INSTITUTO DE EDUCACAO DA PARAIBA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013, 2014

RECURSO VOLUNTÁRIO. ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS.

As alegações que não tenham sido levantadas à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que o seu conhecimento violaria o princípio da não supressão de instância.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2013, 2014

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. IMPEDIMENTO DE NOVA OPÇÃO POR 3 (TRÊS) ANOS. REINGRESSO AUTOMÁTICO APÓS O PRAZO DE IMPEDIMENTO. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE NOVA OPÇÃO.

A exclusão de ofício do Simples Nacional acarreta o impedimento de nova opção pelo regime durante os três anos-calendário seguintes, nos termos do art. 29, §1º, da Lei Complementar nº 123/2006. Ultrapassado o prazo de impedimento, o retorno ao regime não é automático, devendo a pessoa jurídica manifestar formalmente nova opção, no prazo e condições previstos na legislação de regência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer das matérias novas apresentadas em sede de recurso, e na parte conhecida, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 156/166, interposto contra decisão da DRJ em Belém/PA, de fls. 140/144, que julgou procedente o lançamento de contribuições previdenciárias, parte patronal, GILRAT e Terceiros, incidente sobre valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais, conforme autos de infração de fls. 02/30, lavrados em 25/04/2017, relativos aos anos-calendário 2013 e 2014, com ciência da RECORRENTE em 04/05/2017, atestada à fl. 106.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor histórico de R\$ 1.397.283,63 (patronal + SAT/RAT) e R\$ 297.878,14 (Terceiros), já inclusa a multa de ofício e os juros de mora incidentes até a data de lavratura.

O Relatório Fiscal encontra-se às fls. 32/38. De acordo com a autoridade fiscal, a contribuinte está cadastrada no CNAE nº 8512-1/00 (atividade de ensino para os níveis Educação Infantil – Creche e Pré-Escola).

Durante o período fiscalizado, o contribuinte não era integrante do SIMPLES NACIONAL. Conforme consulta ao Portal do Simples Nacional (fls. 59/60), a fiscalização constatou que a empresa foi optante do referido regime apenas no período de 11/08/2009 a 31/08/2009.

Segundo a autoridade fiscal, “o contribuinte foi excluído do referido regime por Ato Administrativo do Ente Município de João Pessoa, com efeito a partir de 01/09/2009, através do processo nº 2012/000242, contendo o Termo de Exclusão resultado de ação fiscal. A exclusão foi mantida por decisão da CJPF (Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais em 1º instância)

no processo nº 2012/078127, e novamente mantida por acórdão do CRF (Conselho de Recursos Fiscais) no processo nº 2013/058515”.

Contudo, durante o período fiscalizado, o contribuinte informou indevidamente ser optante pelo SIMPLES (código 2) em GFIP, deixando de declarar a contribuição patronal, GILRAT e a devida a Terceiros. Assim, com base nos valores das remunerações declaradas em GFIP pelo contribuinte, a autoridade fiscal apurou o crédito tributário devido.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 112/116 em 01/06/2017. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Em sua Impugnação, fls. 112/116, a Interessada, por meio de seu advogado, fl. 117, alega que:

Ingressou no Simples Nacional em 06/09/2009, com efeitos a partir de 11/08/2009. Foi excluída desse Regime, por ato da Secretaria Municipal de João Pessoa, em 27/10/2015. O fato motivador da exclusão foi datado de 01/09/2009, com efeitos da exclusão a partir de 01/09/2009. Impugnou a exclusão nas instâncias administrativas com resultado desfavorável a Contribuinte.

Informa que em razão do contencioso administrativo todos os atos fiscais e contábeis foram realizados nos moldes do Simples Nacional, até a data da exclusão, 27/10/2015.

Sustenta que o efeito da exclusão foi a partir de 01/09/2009, o que garantia o seu direito de reingressar no Simples a partir de janeiro de 2013, após 3 (três) anos, uma vez que o § 1º do art. 29 da Lei Complementar 123/06 dispõe o impedimento para nova opção deve ocorrer pelos próximos três anos calendários seguintes, no mesmo sentido, a regra contida no art. 76. IV, alínea "j" da Resolução do CGSN 94/11. Seria uma excessiva punição, não prevista nas normas anteriormente citadas, manter a exclusão até 27/10/2015.

Informa que *"a opção pelo reingresso no regime simplificado a partir de janeiro de 2013 ocorreu de forma tácita, em razão da permissão de continuidade por parte do Município de João Pessoa"*. *"Seria uma incoerência solicitar uma nova opção ainda estando inserida naquele regime"*.

Defende que todos os pagamentos de Contribuições Previdenciárias foram realizados sob a égide do Simples Nacional, já que continuava enquadrada neste Regime Simplificado e como tal não tinha obrigação de recolher as demais Contribuições para a União, conforme art. 189, § 2º da Instrução Normativa nº 971/2009.

Requer a Improcedências de todos Autos de Infração e que as intimações sejam encaminhadas para o endereço da empresa e do escritório do advogado.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Belém/PA julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 140/144):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

SIMPLES NACIONAL. IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA DA EXCLUSÃO. INEXISTÊNCIA DE INCLUSÃO TÁCITA.

A discussão administrativa da exclusão do Simples Nacional na esfera administrativa municipal não presume sua inclusão neste Regime para efeito de cálculo dos tributos federais. Tampouco existe previsão normativa para a inclusão tácita do contribuinte no Simples a partir de três anos de sua exclusão. Não cabe ao Estado impor um regime favorecido de apuração de tributos ou presumir que o contribuinte deseje se enquadrar no Simples Nacional, depende de uma opção expressa, decorrente de sua liberdade de escolha, é o que se depreende do encadeamento normativo que vai da Constituição Federal às Resoluções do Comitê Gestor do Simples Nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 06/09/2018, conforme AR de fl. 153, apresentou o recurso voluntário de fls. 156/166, em 04/10/2018.

Em suas razões, praticamente reitera o alegado nas razões da Impugnação quanto ao fato de estar desimpedida a permanecer sob a égide do SIMPLES desde janeiro de 2013, sendo insubsistente o lançamento que tem como período de apuração as competências dos anos 2013 e 2014.

Alegou, também, a improcedência da multa de 75%.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, no entanto deve ser apenas parcialmente conhecido. Explica-se

Conforme exposto no relatório, a peça recursal traz argumentos novos de defesa não levados à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância, apresentados no seguinte tópico de sua peça recursal:

- DA IMPROCEDÊNCIA DA MULTA POR INFRAÇÃO DE 75%

Referidas razões de defesa foram apresentadas somente em sede recursal, razão pela qual o seu conhecimento, neste momento processual, violaria o princípio da não supressão de instância, pois as matérias abordadas no recurso voluntário não foram apreciadas pela DRJ de origem.

Sobre o tema, utilizo como razões de decidir as palavras do ilustre Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nobrega, em voto proferido no acórdão nº 2201-008.300, julgado em 02/02/2021:

Ora, tendo em vista que essas questões não foram alegadas em sede de impugnação e não foram objeto de debate e análise por parte da autoridade judicante de 1ª instância, não poderiam ter sido suscitadas em sede de Recurso Voluntário, já que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas. Eis aí o efeito devolutivo típico dos recursos, que, a propósito, deve ser compreendido como um efeito de transferência, ao órgão ad quem, do conhecimento de matérias que já tenham sido objeto de decisão por parte do juízo a quo.

A interposição do recurso transfere ao órgão ad quem o conhecimento da matéria impugnada. O efeito devolutivo deve ser examinado em duas dimensões: extensão (dimensão horizontal) e profundidade (dimensão vertical). A propósito, note-se que os ensinamentos de Daniel Amorim Assumpção Neves¹ são de todo relevantes e devem ser aqui reproduzidos com a finalidade precípua de aclarar eventuais dúvidas ou incompreensões que poderiam surgir a respeito das dimensões horizontal e vertical próprias do efeito devolutivo do recursos. Dispõe o referido autor que

“(…) é correta a conclusão de que todo recurso gera efeito devolutivo, variandose somente sua extensão e profundidade. A dimensão horizontal da devolução é entendida pela melhor doutrina como a extensão da devolução, estabelecida pela matéria em relação à qual uma nova decisão é pedida, ou seja, pela extensão o recorrente determina o que pretende devolver ao tribunal, com a fixação derivando da concreta impugnação à

matéria que é devolvida. Na dimensão vertical, entendida como sendo a profundidade da devolução, estabelece-se a devolução automática ao tribunal, dentro dos limites fixados pela extensão, de todas as alegações, fundamentos e questões referentes à matéria devolvida.

Trata-se do material com o qual o órgão competente para o julgamento do recurso irá trabalhar para decidi-lo.

[...]

Uma vez fixada a extensão do efeito devolutivo, a profundidade será uma consequência natural e inexorável de tal efeito, de forma que independe de qualquer manifestação nesse sentido pelo recorrente. O art. 1.013, § 1º, do Novo CPC especifica que a profundidade da devolução quanto a todas as questões suscitadas e discutidas, ainda que não tenham sido solucionadas, está limitada ao capítulo impugnado, ou seja, à extensão da devolução. Trata-se de antiga lição de que a profundidade do efeito devolutivo está condicionada à sua extensão.”

É nesse mesmo sentido que os processualistas Fredie Didier Jr. e Leonardo Carneiro da Cunha² também se manifestam:

“A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: tantum devolutum quantum appellatum. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) a quo. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC). A extensão do efeito devolutivo determina o objeto litigioso, a questão principal do procedimento recursal. Trata-se da dimensão horizontal do efeito devolutivo.

A profundidade do efeito devolutivo determina as questões que devem ser examinadas pelo órgão ad quem para decidir o objeto litigioso do recurso. Trata-se da dimensão vertical do efeito devolutivo. A profundidade identifica-se com o material que há de trabalhar o órgão ad quem para julgar. Para decidir, o juízo a quo deveria resolver questões atinentes ao pedido e à defesa. A decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas. Em que medida competirá ao tribunal a respectiva apreciação?

O § 1º do art. 1.013 do CPC diz que serão objeto da apreciação do tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, desde que relacionadas ao capítulo impugnado. Assim, se o juízo a quo extingue o processo pela compensação, o tribunal poderá, negando-a, apreciar as demais questões de mérito, sobre as quais o juiz não chegou a pronunciar-se. Ora, para julgar, o órgão a quo não está obrigado a resolver todas as questões atinentes aos fundamentos do pedido e da defesa; se acolher um

dos fundamentos do autor, não terá de examinar os demais; se acolher um dos fundamentos da defesa do réu, idem. Na decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas: ‘basta que decida aquelas suficientes à fundamentação da conclusão a que chega no dispositivo da sentença.’”

Pelo que se pode notar, a profundidade do efeito devolutivo abrange as seguintes questões: (i) questões examináveis de ofício, (ii) questões que, não sendo examináveis de ofício, deixaram de ser apreciadas, a despeito de haverem sido suscitadas abrangendo as questões acessórias (ex. juros), incidentais (ex. litigância de má-fé), questões de mérito e outros fundamentos do pedido e da defesa. De fato, o tribunal poderá apreciar todas as questões que se relacionarem àquilo que foi impugnado - e somente àquilo. A rigor, o recorrente estabelece a extensão do recurso, mas não pode estabelecer a sua profundidade.

Seguindo essa linha de raciocínio, registre-se que, na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas, sim, contra as questões processuais e meritórias decididas em primeiro grau. A matéria devolvida à instância recursal é apenas aquela expressamente contraditada na peça impugnatória. É por isso que se diz que a impugnação fixa os limites da controvérsia. É na impugnação que o contribuinte deve expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta sua pretensão, bem como os pontos e as razões pelas quais não concorda com a autuação, conforme prescreve o artigo 16, inciso III do Decreto n. 70.235/72, cuja redação transcrevo abaixo:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).”

Pela leitura do artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, tem-se que não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação oferecida à instância a quo. Confira-se:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).”

Em suma, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo com a apresentação da petição impugnatória, constituem matérias preclusas das quais não pode este

Tribunal conhece-las, porque estaria afrontando o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o processo administrativo fiscal. É nesse sentido que há muito vem se manifestando este Tribunal:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Não devem ser conhecidas as razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

(Processo n. 13851.001341/2006-27. Acórdão n. 2802-00.836. Conselheiro(a) Relator(a) Dayse Fernandes Leite. Publicado em 06.06.2011).”

As decisões mais recentes também acabam corroborando essa linha de raciocínio, conforme se pode observar da ementa transcrita abaixo:

“MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso voluntário deve ater-se a matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa.

(Processo n. 13558.000939/2008-85. Acórdão n. 2002-000.469. Conselheiro(a) Relator(a) Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez. Publicado em 11.12.2018).”

Assim, não merece conhecimento esta parte do recurso voluntário, por tratar de tema sobre o qual não foi instaurado o litígio administrativo com a impugnação.

Portanto, o recurso deve ser parcialmente conhecido.

Passa-se a análise dos temas conhecidos.

MÉRITO

Simples Nacional. Reinclusão Tácita

A RECORRENTE questiona o lançamento das contribuições previdenciárias ao argumento que a partir de janeiro/2013 estava apta a permanecer no SIMPLES, após passado o prazo legal que a impedia de estar na sistemática contado desde os efeitos de sua exclusão.

Afirma que desde janeiro de 2013 estava desimpedida e poderia permanecer sob a égide do SIMPLES, pois a sua exclusão, cuja decisão final foi proferida em 27/10/2015, teve efeitos a partir de 01/09/2009. Desta forma, estaria impedida de ingressar no SIMPLES nos 3 anos-

calendários seguintes, conforme art. 29, I, §1º da LC nº123/03. Consequentemente, a partir de janeiro/2013 estava apta a permanecer no SIMPLES, sendo insubsistente o lançamento que tem como período de apuração as competências dos anos 2013 e 2014.

Ou seja, o RECORRENTE afirma que ocorreu a sua reinclusão automática no SIMPLES após passado o prazo do art. 29, I, §1º da LC nº123/03, contado da data em que teve efeitos a sua exclusão. Contudo, a despeito do esforço argumentativo do contribuinte, entendo que não merece prosperar o seu pleito.

A adoção da sistemática simplificada de recolhimento de tributos é uma opção do contribuinte, e não uma obrigação a ele imposta. Neste sentido, cita-se o art. 16 da LC nº 13/2006:

Art. 16. A opção pelo Simples Nacional da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e empresa de pequeno porte dar-se-á na forma a ser estabelecida em ato do Comitê Gestor, sendo irretratável para todo o ano-calendário.

§ 1º Para efeito de enquadramento no Simples Nacional, considerar-se-á microempresa ou empresa de pequeno porte aquela cuja receita bruta no ano-calendário anterior ao da opção esteja compreendida dentro dos limites previstos no art. 3º desta Lei Complementar.

§ 1º-A. A opção pelo Simples Nacional implica aceitação de sistema de comunicação eletrônica, destinado, dentre outras finalidades, a:

I - identificar o sujeito passivo de quaisquer tipos de atos administrativos, incluídos os relativos ao indeferimento de opção, à exclusão do regime e a ações fiscais;

II - encaminhar notificações e intimações; e

III - expedir avisos em geral.

§ 1º-B. O sistema de comunicação eletrônica de que trata o § 1º-A será regulamentado pelo CGSN, observando-se o seguinte:

I - as comunicações serão feitas, por meio eletrônico, em portal próprio, dispensando-se a sua publicação no Diário Oficial e o envio por via postal;

II - a comunicação feita na forma prevista no caput será considerada pessoal para todos os efeitos legais;

III - a ciência por meio do sistema de que trata o § 1º-A com utilização de certificação digital ou de código de acesso possuirá os requisitos de validade;

IV - considerar-se-á realizada a comunicação no dia em que o sujeito passivo efetivar a consulta eletrônica ao teor da comunicação; e

V - na hipótese do inciso IV, nos casos em que a consulta se dê em dia não útil, a comunicação será considerada como realizada no primeiro dia útil seguinte.

§ 1º-C. A consulta referida nos incisos IV e V do § 1º-B deverá ser feita em até 45 (quarenta e cinco) dias contados da data da disponibilização da comunicação no portal a que se refere o inciso I do § 1º-B, ou em prazo superior estipulado pelo CGSN, sob pena de ser considerada automaticamente realizada na data do término desse prazo.

§ 1º-D. Enquanto não editada a regulamentação de que trata o § 1º-B, os entes federativos poderão utilizar sistemas de comunicação eletrônica, com regras próprias, para as finalidades previstas no § 1º-A, podendo a referida regulamentação prever a adoção desses sistemas como meios complementares de comunicação.

§ 2º A **opção** de que trata o caput deste artigo deverá ser realizada no mês de janeiro, até o seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção, ressalvado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 3º A **opção** produzirá efeitos a partir da data do início de atividade, desde que exercida nos termos, prazo e condições a serem estabelecidos no ato do Comitê Gestor a que se refere o caput deste artigo.

§ 4º Serão consideradas inscritas no Simples Nacional, em 1º de julho de 2007, as microempresas e empresas de pequeno porte regularmente optantes pelo regime tributário de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, salvo as que estiverem impedidas de optar por alguma vedação imposta por esta Lei Complementar.

§ 5º O Comitê Gestor regulamentará a opção automática prevista no § 4º deste artigo.

§ 6º O **indeferimento da opção** pelo Simples Nacional será formalizado mediante ato da Administração Tributária segundo regulamentação do Comitê Gestor.

Observa-se das normas acima que o ingresso no SIMPLES NACIONAL se dá por opção do contribuinte, de forma expressa, a ser exercida no mês de janeiro de cada ano. Tanto que esta opção pode ser indeferida pela Administração Tributária, conforme expõe o §6º acima.

O único trecho do dispositivo transcrito que trata de uma “inclusão automática” é apresentado nos §§ 4º e 5º, os quais envolvem disposições transitórias visando a migração das empresas cadastradas no então vigente SIMPLES FEDERAL (Lei nº 9.317/96) para o novo SIMPLES NACIONAL (LC nº 123/2006).

Desta forma, por se tratar de uma opção do contribuinte, exige-se ato expresso do mesmo a fim de que possa ingressar no SIMPLES NACIONAL. Afinal, não é possível impor ao contribuinte a adoção da sistemática simplificada se esta não for a sua pretensão, razão pela qual não há que se falar em uma “reinclusão tácita”.

Em outras palavras, após transcorrido o prazo de impedimento, não há reinclusão automática no SIMPLES. Na realidade, a empresa volta a ter a possibilidade de exercer a opção, desde que atenda a todos os requisitos legais vigentes. Ou seja, é necessário um novo pedido de

ingresso, feito pela própria empresa, no prazo regulamentar (normalmente em janeiro, até o último dia útil, para valer para todo o ano-calendário).

Portanto, não existe a mencionada reinclusão automática, ou tácita, após passado o prazo de impedimento de aderir ao regime diferenciado, conforme defendido pelo contribuinte.

Neste sentido, pelo fato do contribuinte não estar na sistemática do SIMPLES NACIONAL no período fiscalizado, correto o presente lançamento.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das matérias novas apresentadas em sede de recurso. Na parte conhecida, no mérito, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim