



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15588.720336/2023-19
ACÓRDÃO	1401-008.003 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COLEGIO E CURSO G LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2019, 2020

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

O contribuinte excluído do Simples Nacional fica obrigado a recolher as contribuições destinadas à Previdência Social relativas à quota patronal, a partir da data de efeito do ato de exclusão, de acordo com a legislação aplicada às empresas em geral.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS. PROVA DIRETA.

Deve ser mantida a multa qualificada, quando resta provado que reiteradamente em todos os meses durante dois anos, a contribuinte ofereceu apenas 30% de suas receitas à tributação.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2019, 2020

CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

O contribuinte excluído do Simples Nacional fica obrigado a recolher as contribuições destinadas a outras entidades e fundos, denominados terceiros, a partir da data de efeito do ato de exclusão, de acordo com a legislação aplicada às empresas em geral.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS. PROVA DIRETA.

Deve ser mantida a multa qualificada, quando resta provado que reiteradamente em todos os meses durante dois anos, a contribuinte ofereceu apenas 30% de suas receitas à tributação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidade de lei e ao arrolamento de bens, para rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Alberto Pinto Souza Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Matheus FerreiraAzevedo, Daniel Ribeiro Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente).

RELATÓRIO

O presente processo tem por objeto os seguintes autos de infração lavrados em face de COLEGIO E CURSO G LTDA (contribuinte) e da responsável tributária Pollyanna Matos Ribeiro:

a) **CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR**, (a fls. 2 e segs.) pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 1.740.204,99, referente a fatos geradores de 2019 e 2020, sendo assim descrito os fatos apurados:

INFRAÇÃO: DIVERGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA SOBRE BASES DECLARADAS DE EMPREGADO - DESCARACTERIZAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL
FPAS: 5740

O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração.
(...)

INFRAÇÃO: DIVERGÊNCIA DE GILRAT SOBRE BASES DECLARADAS DE EMPREGADO - DESCARACTERIZAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL

FPAS: 5740

O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração.
(...)

INFRAÇÃO: DIVERGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA SOBRE BASES DECLARADAS DE CONTRIBUINTE INDIVIDUAL - DESCARACTERIZAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL

FPAS: 5740

O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração.

b) CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (a fls. 17 e segs.) pelo qual foram constituídos os seguintes créditos:

CONTRIB TERC - SESC - Valor 42.785,39

JUROS DE MORA (Calculados até 09/2019) Valor 10.803,14

MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução) Valor 64.177,99

CONTRIB TERC - INCRA - Valor 6.015,26

JUROS DE MORA (Calculados até 09/2019) Valor 1.512,71

MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução) Valor 9.022,81

CONTRIB TERC - SALÁRIO EDUCAÇÃO Valor 75.192,59

JUROS DE MORA (Calculados até 09/2019) Valor 18.910,87

MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução) Valor 112.788,82

CIDE -CONTR TERC-SEBRAE/APEX/ABDI Valor 9.022,99

JUROS DE MORA (Calculados até 09/2019) Valor 2.269,16

MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução) Valor 13.534,40

A contribuinte e a responsável tributária apresentaram impugnação em conjunto e a 14ª TURMA/DRJ08 a julgou improcedente, sendo assim ementado o acórdão:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2020

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

O contribuinte excluído do Simples Nacional fica obrigado a recolher as contribuições destinadas à Previdência Social relativas à quota patronal, a partir da data de efeito do ato de exclusão, de acordo com a legislação aplicada às empresas em geral.

RECOLHIMENTOS REALIZADOS APÓS O ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL. INALTERABILIDADE DO LANÇAMENTO.

Recolhimentos efetuados após a ciência da autuação não acarretam a retificação do lançamento, cabendo a sua análise e eventual apropriação ao crédito pelo setor responsável da Delegacia de jurisdição do sujeito passivo.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2020

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

O contribuinte excluído do Simples Nacional fica obrigado a recolher as contribuições destinadas a outras entidades e fundos, denominados terceiros, a partir da data de efeito do ato de exclusão, de acordo com a legislação aplicada às empresas em geral.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. LIMITE PREVISTO NO ART. 4º DA LEI Nº 6.950/1981. INAPLICABILIDADE. DISPOSITIVO REVOGADO PELO DECRETOLAI Nº 2.318/1986. TÉCNICA LEGISLATIVA.

O artigo 4º da Lei nº 6.950/1981, que estabelecia limite para a base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), foi integralmente revogado pelo artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.318/1986. Os parágrafos constituem, na técnica legislativa, uma disposição acessória com a finalidade apenas de explicar ou excepcionar a disposição principal contida no caput. Não é possível subsistir em vigor o parágrafo estando revogado o artigo correspondente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2020

TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL – TIPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO.

O Termo de Início do Procedimento Fiscal constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo que eventuais irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL – TDPF. CIÊNCIA.

As alterações no TDPF relativas aos tributos a serem examinados e ao período de apuração serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade emitente, sendo disponibilizada a consulta ao contribuinte por meio do sítio da RFB na Internet, com a

utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do lançamento, quando os Autos de Infração (AI's) são emitidos por autoridade competente e regularmente cientificados aos sujeitos passivos, sendo-lhes concedido prazo para sua manifestação, e quando os AI's e seus anexos, o Relatório Fiscal, bem como os demais elementos constantes dos autos, oferecem as condições necessárias para que eles conheçam o procedimento fiscal e apresentem a sua defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. PREVISÃO EM LEGISLAÇÃO. ARGUIÇÃO DE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO NÃO CONFISCO, DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE. ALTERAÇÃO. LEI Nº 14.689/2023. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A inclusão de contribuições em lançamento fiscal dá ensejo à incidência, a partir da competência 12/2008, de multa de ofício, capitulada no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, ao qual remete o artigo 35-A da Lei nº 8.212/1991, incluído pela Medida Provisória nº 449/2008, sobre o valor das contribuições lançadas.

Sempre que restar configurada a sonegação, a fraude ou o conluio, previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, deverá ser majorado, nos termos do parágrafo 1º deste mesmo artigo.

A alegação de que a multa de ofício, incidente sobre as contribuições lançadas, é confiscatória e viola os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, pois se trata de exigência fundada em normas às quais o julgador administrativo é vinculado.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, tratando-se de ato não definitivamente julgado, nos termos do art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional (CTN).

Quando aplicada antes da vigência da Lei nº 14.689/2023 e fixada em 150%, a multa de ofício qualificada será reduzida a 100% no caso de não ser verificada a reincidência do sujeito passivo.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS. PREVISÃO EM LEGISLAÇÃO.

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo haver sua exclusão do lançamento.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. REPRESENTANTE LEGAL. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS. ART. 135 DO CTN.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de

poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, nos termos do artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN).

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2020

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DISCUSSÃO INOPORTUNA EM PROCESSO DE LANÇAMENTO FISCAL.

O foro adequado para a discussão acerca da exclusão da empresa do Simples Nacional é o respectivo processo instaurado para esse fim, não cabendo, em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário, a discussão acerca dos motivos que conduziram à emissão do Ato Declaratório Executivo de Exclusão do Simples Nacional.

TERMO DE ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS.

As Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ's) são incompetentes para se manifestar a respeito de Termo de Arrolamento de Bens e Direitos.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇO. PATRONO DA CAUSA. PREVISÃO NORMATIVA. AUSÊNCIA.

A intimação dos atos processuais por via postal deve sempre ser dirigida para o domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, porquanto na legislação que rege o processo administrativo federal não há disposição que autorize o uso do endereço do patrono da causa para esse fim.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

A contribuinte foi cientificada do acórdão de piso em 13/07/2024 (Termo a fls. 878) e a responsável tributária, em 22/07/2024, e apresentaram o mesmo recurso voluntário (a fls. 882 e segs.) em 09/08/2024 (termo a fls. 881), no qual foram aduzidas as razões de defesa a seguir apresentada em apertada síntese:

III – DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUTUAÇÃO REALIZADA POR FATOS RELATIVOS À PERÍODO DISTINTO DO ABRANGIDO PELO TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DA AMPLIAÇÃO DO PERÍODO DE FISCALIZAÇÃO SEM A EMISSÃO DO COMPETENTE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL COMPLEMENTAR. NULIDADE DA AUTUAÇÃO.

Em sede de impugnação, foi arguida a liminar do auto de infração em razão da fiscalização e autuação ter abrangido período não abarcado pelo Mandado de Procedimento Fiscal, considerando que o período de apuração estabelecido no referido termo, no que se refere às contribuições contribuição para outras entidades e fundos (terceiros), foi de 01/01/2019 a 31/12/2019, ao passo que a autuação ocorreu também em relação ao período de 01/2020 a 12/2020.

Na tentativa de fundamentar a inexistência de nulidade da autuação e, por conseguinte, do crédito constituído, a N. Turma Julgadora afirma que

“...foram entregues ao sujeito passivo, ao indicarem as contribuições exigidas por competência, com a especificação dos documentos em que tiveram origem, os valores das multas, bem como os dispositivos legais aplicados, pela fiscalização, no lançamento em tela, propiciaram o pleno exercício do direito do contraditório e da ampla defesa constitucionalmente assegurado aos litigantes em processo administrativo.”

Sustenta, ainda, que “...o Termo de Início do Procedimento Fiscal (TIPF) constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo que eventuais irregularidades em sua emissão ou prorrogação não seriam motivos suficientes para se anular o lançamento.”, ao tempo em que cita a Súmula CARF nº 162, que dispõe que “O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Por fim, sustenta que o procedimento fiscal teria sido alterado em 15/06/2023, para incluir os tributos e períodos Contribuição para Outras Entidades e Fundos – 01/2020 a 12/2020.

Sem razão, contudo.

Observem, nobres Julgadores, que o Termo de Início de Procedimento Fiscal que deu início a fiscalização que ocasionou na lavratura do auto de infração em tela, resta expressamente consignado o período de apuração estabelecido no referido termo, no que se refere às contribuições contribuição para outras entidades e fundos (terceiros), qual seja, de 01/01/2019 a 31/12/2019:

TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL

Identificação do Procedimento	
Número do Procedimento Fiscal	Código de Acesso
0510100.2022.00511	11136555
Objeto do Procedimento	
Tributo	Período de Apuração
CONT ENT E FUNDOS	01/01/2019 a 31/12/2019
CONT PREV EMPRESA	01/01/2019 a 31/12/2020

Ao contrário do quanto afirmado no acórdão recorrido, sem qualquer comprovação, frise-se, não houve a intimação da Recorrente acerca da ampliação do prazo do período de fiscalização.

A maior prova disso reside no fato de que, segundo consta do acórdão, a alteração do prazo de fiscalização teria ocorrido na data de 15/06/2023, sendo que o auto de infração foi lavrado em 21/06/2023, ou seja, apenas 6 dias depois. Não houve, portanto, tempo hábil para a intimação da

Recorrente sobre a ampliação do prazo de fiscalização, muito menos para que lhe fosse possibilitado o exercício da ampla defesa e do contraditório.

É cediço que as intimações em processo administrativo fiscal federal são regulamentadas, principalmente, pelo artigo 23 do Decreto 70.235/72. E, de acordo com esse dispositivo, quando por meio eletrônico, **a intimação será considerada feita na data da abertura da mensagem ou, ainda, 15 dias após a entrega da mensagem no DTE. No caso em tela, como visto, não houve o decurso deste prazo entre a data em que houve a ampliação da fiscalização e a data em que o auto de infração foi lavrado, sendo inconteste que a alteração do referido prazo ocorreu** sem que fosse feita qualquer comunicação à Recorrente ou que esta tivesse tido ciência da lavratura do competente Mandado de Procedimento Fiscal Complementar, instrumento hábil a proceder qualquer alteração nos termos do MPF originário em execução, inclusive no que tange à alteração do período de apuração.

Em que pese constar no Mandado de Procedimento Fiscal que a competência para a auditora fiscalizar a Impugnante, no que se refere às contribuições contribuição para outras entidades e fundos (terceiros), estaria restrita ao período de 01/01/2019 a 31/12/2019, em verdade a fiscalização e consequente autuação se deu em relação à período muito mais abrangente, qual seja, 01/01/2019 a 31/12/2020.

Ora, Nobres Julgadores, é cediço que o Mandado de Procedimento Fiscal é o instrumento que confere aos auditores os poderes específicos para atuar em cada caso concreto, de modo que as normas estabelecidas no MPF devem ser cumpridas rigorosamente pelos auditores fiscais no exercício das suas funções, sob pena de nulidade dos atos praticados.

(...)

Eventuais alterações no procedimento fiscal decorrentes de prorrogação de prazo, por exemplo, necessariamente realizadas mediante eletrônico do próprio TDPF, conforme prescrito no art. 9º da Portaria RFB N° 6478, de 29 de dezembro de 2017, *in verbis*:

(...)

Não é demais frisar que a competência específica dos auditores fiscais para realização de determinada fiscalização decorre, em última análise, do próprio Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), onde devem constar as diretrizes a serem observadas, sob pena de nulidade dos atos praticados no decorrer da fiscalização.

(...)

Ora, se o procedimento administrativo perfectibilizado e delimitado no caso vertido por meio do termo de início do procedimento fiscal não possuía como objetivo verificar a ocorrência de eventuais fatos geradores no ano de 2020, não se revela possível o lançamento tributário levado a efeito com relação ao período de 01/01/2020 a 31/12/2020, sobretudo porque o princípio do *Venire Contra Factum Proprium* veda comportamento contraditório, inesperado, que causa surpresa na outra parte, especialmente por parte da Administração Tributária.

Ante o exposto, pugna pela reforma do acórdão recorrido, para o fim de **reconhecer, de plano, a nulidade do procedimento fiscal n^o 0510100.2022.00511 e, por consequência, do Auto de Infração n^o 15588-720.336/2023-19, em razão dos vícios acima apontados** que inegavelmente obstaram o direito à ampla defesa da Recorrente.

IV – DO MÉRITO RECURSAL.

4.1. AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DA TESE DEFENSIVA ARGUIDA NA PEÇA DE IMPUGNAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO ART. 29, IX, DA LEI COMPLEMENTAR 123/2006 AO CASO EM TELA. DESPESAS QUE NÃO SUPERAM AS RECEITAS DA RECORRENTE NO PERÍODO AUTUADO. EQUÍVOCO JÁ SANADO POR MEIO DE RETIFICAÇÃO DAS DECLARAÇÕES E DO LIVRO DIÁRIO. PARCELAMENTO DO SALDO DEVEDOR DO SIMPLES NACIONAL.

O acórdão recorrido deixou de apreciar a principal tese de defesa arguida pela Recorrente na impugnação apresentada, qual seja, a inaplicabilidade do art. 29, IX, da Lei Complementar 123/2006, uma vez que, na realidade, as despesas não superaram as receitas da Recorrente no período autuado, tendo havido apenas equívocos cometidos por alguns funcionários da Recorrente e por prepostos da empresa de contabilidade que lhe assessora, consistentes na ausência de lançamento nos registros contábeis da empresa da integralidade da receita bruta auferida nos anos-calendários 2019 e 2020.

Tão logo constatado esses equívocos, fora determinada a imediata correção de tais inconsistências, com as necessárias retificações prestadas à RFB por meio da PGDAS-D, conforme tabela ilustrativa abaixo e recibos acostados aos autos:

Comp.	Despesas com remunerações de segurados – base de cálculo declarada em GFIP (R\$)	Receita bruta retificada no PGDAS – D (R\$)
01/2019	153.719,09	148.640,00
02/2019	123.705,74	134.360,00
03/2019	125.633,07	148.754,00
04/2019	124.224,38	140.304,00
05/2019	127.652,51	142.580,00
06/2019	126.548,20	146.580,00
07/2019	125.241,69	162.450,00
08/2019	125.988,04	147.504,00
09/2019	123.648,08	148.880,00
10/2019	124.249,65	151.230,00
11/2019	123.421,94	143.900,00
12/2019	124.593,93	146.820,00
13/2019	114.836,97	-
Total	1.643.493,29	1.762.002,00

Comp.	Despesas com remunerações de segurados – base de cálculo declarada em GFIP (R\$)	Receita bruta retificada no PGDAS – D (R\$)
01/2020	147.298,80	162.980,00
02/2020	126.640,54	144.305,00
03/2020	128.620,05	140.315,00
04/2020	112.564,66	124.322,00
05/2020	104.739,77	116.987,00
06/2020	111.679,21	125.698,00
07/2020	109.112,93	122.730,00
08/2020	108.569,16	126.790,00
09/2020	109.690,39	126.860,00
10/2020	108.786,67	127.860,00
11/2020	108.068,25	120.690,00
12/2020	123.452,59	138.590,00
13/2020	108.277,84	-
Total	1.507.500,86	1.578.127,00

Ato contínuo à apresentação das declarações retificadoras no PGDAS-D com o correto lançamento contábil do total das receitas brutas auferidas pela Recorrente nos anos de 2019 e 2020, fora realizado parcelamento do saldo devedor apurado, conforme comprova o Recibo de Adesão ao Parcelamento do Simples Nacional anexo aos autos. Da mesma forma, foram procedidas as retificações correspondentes nos livros diários dos anos 2019 e 2020, com o consequente registro na JUCEB.

Como se vê, sanados os equívocos no tocante à ausência de registros contábeis da integralidade das receitas brutas auferidas pela Recorrente nos anos de 2019 e 2020, conforme efetivamente os foram, não há que se falar na sua exclusão do Simples Nacional, pois resta inequívoco que o valor das despesas pagas pela Recorrente nos períodos mencionados não superou em 20% o valor do ingresso de recursos nos mesmos períodos, sendo, desta forma, inaplicável a norma contida no art. 29, IX, da Lei Complementar 123/2006, e, por consequência lógica, a cobrança do crédito tributário constituído exclusivamente em razão da referida exclusão.

Os documentos anexos à presente impugnação demonstram de forma inequívoca que as pendências apontadas pela autoridade o Fisco como motivo determinante para a exclusão da Recorrente do Simples Nacional já foram regularizadas por meio da adesão ao parcelamento administrativo, além da retificação das declarações da PGDAS-D e do Livro Diário, de sorte que já não mais subsiste motivo justificador de sua exclusão do programa e, por conseguinte, do lançamento dos créditos tributários decorrentes desta exclusão.

Não obstante, sob o argumento de que “...o foro adequado para a discussão acerca da exclusão da empresa do SIMPLES NACIONAL é o

processo instaurado para esse fim, não cabendo, em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário, a discussão sobre os motivos que conduziram à emissão do Ato Declaratório Executivo (ADE) EFI-PREV1/DRFSDR nº 13, de 21/06/2023.”, tais questões não foram apreciadas no acórdão recorrido, em flagrante equívoco incorrido pela turma julgadora.

Ora, nobres julgadores, ao contrário do quanto dito, **a Recorrente não está discutindo neste processo sobre a sua equivocada exclusão do simples nacional, mas sim sobre a inexistência do crédito tributário constituído por meio da autuação lavrada, tendo em vista que o valor das despesas pagas nos períodos mencionados não superou em 20% o valor do ingresso de recursos nos mesmos períodos**, sendo, desta forma, inaplicável a norma contida no art. 29, IX, da Lei Complementar 123/2006, e, por consequência lógica.

Há, portanto, a necessidade de análise neste processo dos fatos e das provas que demonstram que os valores reais das despesas pagas pela Recorrente no período autuado não superou os valores reais de suas receitas no mesmo período, para o fim de forma reconhecer a inexistência do crédito tributário constituído pela autoridade fiscal, o qual, registre-se, é decorrente única e exclusivamente da sua exclusão indevida do simples nacional.

Em que pese haver uma relação de causa e efeito direta entre tais fatos, tratam-se de questões absolutamente distintas, não restando dúvidas quanto à necessidade de apreciação da tese defensiva apresentada pela Recorrente neste feito, com base nos documentos comprobatórios carreados aos autos, sob pena de grave ofensa a sua ampla defesa.

Como sabido, a Administração Pública deve pautar-se na cautela da adoção do meio mais adequado para a resolução do problema, sem perder de vista a ponderação das medidas instrumentais para não as tornar excessivas e ocasionarem a insubsistência do contribuinte, sobretudo quando há boa fé.

Deste modo, não obstante o ato administrado de exclusão transpareça ser decorrente do cumprimento do dever legal da Administração (infração ao inciso IX do Art. 29, da Lei Complementar 123/2006), é imperioso admitir desproporcionalidade entre erro da parte Recorrente (declaração inexatas) e o resultado de tal ato (exclusão do simples), mormente em razão da posterior correção demonstrada.

Assim, o ato de corrigir as informações fiscais evidencia a boa-fé da Recorrente, fato esse que corrobora com a tese defendida na presente impugnação.

(...)

No caso em apreço, resta incontroverso que as despesas da Recorrente nos anos calendários 2019 e 2020 não superaram em 20% os valores de suas receitas no mesmo período, de sorte que se torna inaplicável o art. 29, IX, da Lei Complementar nº 123/2006, conforme pretendido pela autoridade fiscal por meio da autuação efetivada.

Ante o exposto, pugna-se pela improcedência do auto de infração ora impugnado, nos termos da fundamentação exposta, para o fim de desconstituir o crédito tributário lançado de ofício em desfavor da Recorrente, tendo em vista as suas despesas nos anos calendários 2019 e 2020 não superaram em 20% os valores de suas receitas no mesmo período.

4.2. DO TETO LEGAL ESTABELECIDO PELO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 4º, DA LEI 6.950/81, PARA A BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PARAFISCAIS À TERCEIROS. INOBSERVÂNCIA PELA AUTORIDADE FISCAL. NULIDADE DA AUTUAÇÃO. NECESSIDADE DE REFORMA DO ACÓRDÃO.

Da análise do referido Auto de Infração, observa-se a realização dos lançamentos dos valores que seriam devidos a título de contribuições para outras entidades e fundos -terceiros – (FNDE, INCRA, SESC, SEBRAE), as quais foram calculadas aplicando-se a alíquota total de 4,5% sobre o total das remunerações mensais pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais (base de cálculo), conforme informações extraídas das GFIP's de cada período.

No entanto, realizando tal conduta, a auditora fiscal deixa de observar o disposto no Parágrafo Único do artigo 4º, da lei 6.950/81, que define um teto limite para a base de cálculo das contribuições parafiscais a terceiros, nos termos abaixo transcritos:

(...)

Conforme entendimento fixado pela lei 6.950/81, o limite de 20 salários mínimos para as contribuições destinadas à Previdência Social e para o cálculo das demais contribuições encontra-se presente no artigo 4º e seu parágrafo único.

Posteriormente, o artigo 3º do decreto lei 2.318/86 alterou a base de cálculo das contribuições da empresa para a previdência social. Contudo, o

limite de 20 salários mínimos foi abolido tão somente para as contribuições das empresas para a previdência social, tendo em vista que a sua redação remete apenas ao caput do artigo, e não ao seu parágrafo único.

O princípio da legalidade, que constitui garantia fundamental do contribuinte, estabelece uma limitação ao poder de tributação do Fisco. Nesse sentido a Constituição Federal em seu artigo 150, inciso I, prescreve que, sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

Isto é, somente mediante lei em sentido estrito poderá ser exigido ou majorado qualquer tributo. Ainda, a lei deve ser clara sobre as hipóteses em que o tributo será exigido, fazendo com que, nas hipóteses em que não for expressamente referido, o tributo não seja devido.

Com a vigência da lei 6.950/81, restou fixado limite do salário de contribuição, aproximando a base contributiva das empresas para a Previdência Social e das contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros.

O caput do artigo 4º da referida lei vem regular a maneira de arrecadação das contribuições previdenciárias pelas empresas, estabelecendo um limite no salário de contribuição, enquanto no parágrafo único aborda a arrecadação das contribuições à terceiros, fixando o mesmo limite para tais contribuições.

Posteriormente, quando sobreveio o decreto-lei 2.318/86, restou alterado o limite destas contribuições, porém, sem fazer qualquer referência às contribuições à terceiros, uma vez que o artigo 3º trouxe a previsão de que, para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário mínimo, imposto pelo art. 4º da lei 6.950/81.

Assim, tendo em vista que o referido decreto, em seu artigo 3º, alterou o limite para o salário de contribuição das contribuições da empresa para previdência social, não há como estender a supressão desse limite também para o cálculo das contribuições à terceiros.

(...)

No caso em apreço, considerando que o salário-mínimo em 2019 era de R\$ 998,00 (novecentos e noventa e oito reais), verifica-se que o valor máximo a ser utilizado como base de cálculo seria de R\$ 19.960,00 (dezenove mil, novecentos e sessenta reais) no referido ano-calendário. Neste cenário,

considerando a alíquota de 4,5% em relação a todas as contribuições lançadas no Auto de Infração, nota-se que, somados, o maior valor que poder-se-ia ser cobrado com relação às Contribuições Parafiscais seria de R\$ 898,20 (oitocentos e noventa e oito reais e vinte centavos) ao mês, fato este que não fora observado pela autoridade fiscal.

Não obstante, na tentativa de fundamentar o indeferimento do pleito formulado pela Recorrente neste sentido, foi citado no r. acórdão impugnado o julgamento dos Recursos Especiais nº 1.898.532/CE e nº 1.905.870/PR, afetados ao rito dos recursos repetitivos (Tema nº 1079/STJ), e que tratam da matéria em questão, tendo sido fixada a seguinte tese: "...a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários."

Omitiram-se os julgadores, contudo, ao não fazerem referência à modulação dos efeitos da referida decisão, no seguinte sentido: "(...) Assim, proposta a superação do vigente e específico quadro jurisprudencial sobre a matéria tratada (overruling), **e, em reverência a estabilidade e à previsibilidade dos precedentes judiciais, impõe-se, em meu sentir, modular os efeitos do julgado tão-só com relação às empresas que ingressaram com ação judicial e/ou protocolaram pedidos administrativos até a data do início do presente julgamento**, obtendo pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, restringindo-se a limitação da base de cálculo, porém, até a publicação do acórdão." (trecho do Acórdão publicado no DJe de 2/5/2024)."

Não se pode olvidar que o melhor critério de modulação é o ajuizamento de ações judiciais e/ou o protocolo de pedidos administrativos até a data de início do julgamento do *leading case*. Nesse sentido, todos que entraram com suas demandas, seja na esfera administrativa ou judicial, até esse marco serão beneficiados, mas não o que ficaram inertes. Cumpre a máxima de que o direito não socorre aos que dormem e, por outro lado, privilegia a segurança jurídica e a isonomia.

No caso em tela, a impugnação ao auto de infração impugnado foi protocolada na data de 27/07/2023, ao passo que o julgamento do "*leading case*" em 13/13/2024, sendo incontestado, dessa forma, que a Recorrente é beneficiada com a modulação dos efeitos da decisão exarada pelo STJ sobre o tema, de modo que o maior valor que poder-se-ia ser cobrado com relação às Contribuições Parafiscais seria de R\$ 898,20 (oitocentos e noventa e oito reais e vinte centavos) ao mês, fato este que não fora observado pela autoridade fiscal.

Não restam dúvidas, portanto, quanto ao erro na determinação da base de cálculo dos valores relativos às contribuições para outras entidades e fundos -terceiros – (FNDE, INCRA, SESC, SEBRAE), devendo, pois, ser reformado o acórdão recorrido para o fim de declarar a nulidade do auto de infração ora combatido, nos termos da fundamentação exposta.

4.3. DA INAPLICABILIDADE DA MULTA DE OFÍCIO, SOBRETUDO DE FORMA QUALIFICADA (DUPLICADA). INEXISTÊNCIA DE DOLO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE DOLO PELA AUTORIDADE FISCAL. NECESSIDADE DE REFORMA DO ACÓRDÃO.

O acórdão nº. 108-043-683, proferido pela 14ª Turma/DRJ08, reduziu a multa qualificada de 150% para 100% sobre o valor principal lançado, em razão da alteração legal superveniente implementada por meio do § 1º, bem como, introdução do § 1º-A do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 pela Lei nº 14.689/2023.

Em que pese a redução procedida, foi mantida a multa de ofício qualificada no percentual de 100%, sob a alegação de que houve no caso em tela “... o evidente intuito de fraude tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária das condições pessoais do contribuinte e da ocorrência das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal de modo a evitar o seu pagamento.”

Na tentativa de sustentar tal alegação, apenas replica os supostos fundamentos indicados no relatório fiscal, a saber:

(...)

Tais fatos, no entendimento da autoridade fiscal, o qual foi corroborado pela turma julgadora, revelariam condutas dolosas do sujeito passivo e evidenciariam o enquadramento nos dispositivos das Leis nº 9.430/96 e 4.502/64, a respeito de sonegação e fraude.

Sem razão, contudo.

Constata-se das razões apresentadas na impugnação e no presente recurso que, ao contrário do quanto alegado pela autoridade fiscal e consignado no acórdão impugnado, não há que se falar em sonegação ou fraude ao Fisco, tampouco de qualquer conduta que demonstre que a Recorrente, por meio de sua representante legal, tenha deixado de colaborar com a Administração Tributária para a correta e precisa verificação das obrigações tributárias.

Restou consignado no r. acórdão recorrido que “a postura da empresa é repetida, no decorrer dos meses, durante dois anos consecutivos, em todo

o período fiscalizado, restando patente a sua intenção dolosa. Não se trata de uma situação isolada, de mera inadimplência, de simples erro material, mas de prática reiterada de declaração com omissões/incorrekções às autoridades fazendárias, suprimindo/ocultando contribuições devidas, atuando em fraude ao Fisco.”

Ocorre que, conforme exaustivamente demonstrado, resta claro que jamais existiu dolo para dificultar ou omitir quaisquer informações para o Fisco, tampouco dificultar a identificação das inconsistências apontadas pela Auditora, tendo havido inegavelmente um erro na gestão financeira e contábil da empresa atuada no período objeto da fiscalização, em razão dos diversos problemas pessoais enfrentados pela representante legal da sociedade - única sócia da empresa – no referido período, agravado pelos problemas de saúde da pessoa responsável pela sua contabilidade e pelo desconhecimento e inexperiência dos funcionários que ficaram à frente da gestão financeira e contábil da Recorrente.

Assim que descobertos, fora determinada a imediata correção de tais inconsistências, com as necessárias retificações prestadas à RFB por meio da PGDAS-D. **Ou seja, tão logo a Recorrente tomou conhecimento das incorrekções e equívocos incorridos, adotou postura proativa e de boa-fé para imediatamente corrigi-los.**

A adoção de tais medidas, ao contrário do quanto alegado, não se deu pela instauração da ação fiscal, mas sim pelo fato de apenas ter conhecimento dos equívocos a partir da indicação pela autoridade fiscal. A maior prova disso é que, ato contínuo à apresentação das declarações retificadoras no PGDAS-D com o correto lançamento contábil do total das receitas brutas auferidas pela Recorrente nos anos de 2019 e 2020, fora realizado parcelamento do saldo devedor apurado, conforme comprova o Recibo de Adesão ao Parcelamento do Simples Nacional em anexo. Ou seja, todos os tributos devidos foram pagos.

No mesmo sentido, foram procedidas as retificações correspondentes nos livros diários dos anos 2019 e 2020, com o consequente registro na JUCEB.

Registre-se, ainda, que esta é a primeira vez que a empresa enfrenta dificuldades com as informações prestadas ao Fisco, nunca tendo contra si qualquer imputação ou constatação de práticas fraudulentas ou com o objetivo de omitir ou dificultar a fiscalização. Ao revés, sempre se mostrou colaborativa, pagou os tributos dentro do prazo legal, não possui pendências financeiras junto ao INSS, FGTS e etc.

Da mesma forma, a Recorrente atendeu todas as intimações procedidas pela autoridade fiscal, disponibilizando todas as informações e documentos solicitados.

No Relatório Final de Fiscalização, a Fiscal apontou que a empresa estaria incurso no inciso II do artigo 293 do Decreto nº 9.580/2018 por ter apresentado escrituração da folha de pagamento menor do que as despesas declaradas em GFIP.

Sucedede que, conforme os livros diários em anexo, tais informações foram corrigidas, uma vez que foram fruto de erro no momento da escrituração, desse modo não subsiste o enquadramento da empresa na hipótese prevista no inciso II do artigo 293 do Decreto nº 9.580/2018.

Não se sustenta a alegação da autoridade fiscal no sentido que “...os Diários foram escriturados já após o início do procedimento fiscal (pedido de prorrogação de prazo e registro na JUCEB em 06/03/2023) e a omissão de parte das despesas de folha de pagamento na contabilidade visaram também disfarçar a omissão de receitas auferidas.”

Ora, Nobres Julgadores, é sabido que a Recorrente, na condição de optante pelo Simples Nacional, não está obrigada a manter escrituração regular de Livro Diário, sendo-lhe possibilitada apenas a adoção de contabilidade simplificada com escrituração de Livro Caixa.

O fato de o Livro Diário ter sido registrado na JUCEB após o início do procedimento fiscal teve como objetivo único e exclusivo atender à solicitação efetivada

pela autoridade fiscal nos itens 5 e 6 do Termo de Início de Procedimento Fiscal:

- | |
|--|
| 5. Livro Diário, devidamente autenticado pela JUCEB, e respectivo Razão, ou Livro Caixa, incluindo toda a movimentação financeira, inclusive bancária, com os respectivos termos de abertura e encerramento, conforme opção do contribuinte - De 01/01/2019 até 31/12/2019 |
| 6. Livro Diário, devidamente autenticado pela JUCEB, e respectivo Razão, ou Livro Caixa, incluindo toda a movimentação financeira, inclusive bancária, com os respectivos termos de abertura e encerramento, conforme opção do contribuinte - De 01/01/2020 até 31/12/2020 |

De igual modo, **ao contrário do quanto alegado, não se trata de conduta reiterada, uma vez que todas as competências foram devidamente retificadas após a auditoria interna realizada que constatou irregularidades nas receitas informadas à contabilidade e consequentemente na escrituração das informações. As irregularidades, repita-se, ocorreram durante determinado período por equívocos, os**

quais foram sanados logos após a representante legal da Recorrente teve ciência dos mesmos.

Com efeito, apesar de o Fiscal ter mencionado que foi oportunizado ao contribuinte prestar esclarecimentos, restou comprovado que à época das intimações o contador da empresa apresentava um quadro de saúde delicado, o que inviabilizou a análise acurada das informações apresentadas pelo contribuinte.

Ressalte-se que a maior evidência de que não houve dolo ou intenção de fraudar ou omitir as despesas pagas a título de folha de pagamento é o fato de que durante a fiscalização foram apresentadas pela empresa as guias das GFIPS com os valores corretos. Logo, não houve em momento algum dolo no sentido de dificultar ou omitir tais informações.

O que ocorreu foi somente e tão somente equívocos contábeis informacionais ocasionados pela dificuldade de administração das receitas por parte da Empresa, em virtude dos problemas pessoais enfrentados pela administradora e da dificuldade de comunicação com a contabilidade em virtude dos problemas de saúde vivenciados pelo contador.

Neste cenário, uma vez corrigidas e sanadas todas as inconsistências informativas, não subsiste o enquadramento da empresa no inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/1996, uma vez esclarecidas as razões pelas quais surgiram as informações declaradas e já retificadas.

Por fim, não merece prosperar a alegação de que “quando o sujeito passivo em situação irregular perante o SIMPLES permaneceu no regime simplificado e deixou de declarar e recolher contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos, além dos impostos e contribuições elencados no art. 13, caput, da lei 126/2006, agindo em fraude ao fisco.”

Isso porque, a empresa só foi excluída do Simples após a lavratura do Auto de Infração, logo, enquanto estava enquadrada, não tinha a obrigação legal de proceder ao recolhimento de tais contribuições, mas tão somente aos valores relacionados às GFIPS e PGDA-S, assim não há que se falar em fraude ao fisco.

Lado outro, caso, ainda assim, entenda-se pela manutenção da multa, o que se admite apenas por extrema cautela, requer seja ao menos retirada a qualificadora prevista no §1º, inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/1996, uma vez que nitidamente não houve o dolo específico de omitir, dificultar ou fraudar informações.

Além disso, sabe-se que a fiscalização tem o dever legal de comprovar que o contribuinte prestou declaração falsa, uma vez que a aplicação dessa sanção (multa isolada qualificada), tem caráter nitidamente punitivo, de tal forma que não dispensa a prova, pelo agente autuante, da existência de conduta dolosa pelo suposto infrator, nos termos prescritos pelo art. 44, inciso I, §1-C, I, da Lei 9.430/1996:

(...)

Sobre a necessidade da existência e de comprovação do dolo, a legislação deve ser interpretada no seu contexto normativo, sendo sabido e consabido que o sistema jurídico-tributário federal somente admite a imposição de sanção em dobro na hipótese de conduta dolosa do fiscalizado. Não são as meras circunstâncias de ser realizado um lançamento que atraem a aplicação de sanção de caráter notadamente punitivo e que se aproxima inclusive do direito penal, mas sim a existência de dolo.

(...)

No mesmo sentido, o Superior Tribunal de Justiça, no REsp 1.097.008 (Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, DJe de 09/05/2011), expôs que “Depreende-se do art. 18 da Lei 10.833/03 que haverá a imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, **ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64**”. Portanto, sem a comprovação de fraude, impõe-se o afastamento da dobra da multa de 75% prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, a que faz referência do § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991. Assim, resta que a hipótese no caso em apreço é de redução da multa de 100% para o patamar de 75%, em conformidade com a legislação aplicável e com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

O próprio CARF possui entendimento consolidado nesse sentido, conforme se observa do enunciado da Sumula nº 14:

(...)

Resta, portanto, demonstrada a insubsistência da multa de ofício aplicada à Recorrente, devendo o acórdão recorrido ser reformado para o fim de extirpá-la da autuação lavrada ou, na pior das hipóteses reduzi-la para o percentual máximo de 75%.

4.4. DESPROPORCIONALIDADE DA MULTA APLICADA, MESMO APÓS A REDUÇÃO PARA O PERCENTUAL DE 100%. DO INEGÁVEL EFEITO CONFISCATÓRIO.

Restou consignado no r. acórdão, no que diz respeito ao caráter confiscatório da multa de ofício aplicada à Recorrente, mesmo após a sua redução para o percentual de 100% do valor do crédito tributário, que a instância administrativa não é o fórum adequado para estas discussões, devendo a Administração cumprir a lei, sob pena de responsabilidade funcional, restando impossível o acolhimento da tese de que a multa seria excessiva uma vez que teria sido lançada de acordo com a legislação aplicável, vigente à época.

(...)

Sendo inquestionável que a multa imposta na autuação em destaque viola o princípio do não confisco, sobretudo quando se tem em vista que os excessivos valores a que se chega **importarão a completa destruição da Recorrente, entidade, repise-se, que desempenha relevantíssima função social de interesse público, conforme já exposto**, haverá de ser a mesma extirpada do lançamento operado, adequando-a aos princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade acima invocados.

4.5. DA NATUREZA REMUNERATÓRIA DA TAXA SELIC. INAPLICABILIDADE.

O lançamento haverá de ser revisto por esse C. Órgão também no que atine a incidência da taxa SELIC ao débito da Recorrente.

(...)

Pelo exposto, pugna a Recorrente pela reforma do acórdão impugnado, também neste ponto, a fim que, na eventual hipótese de ser mantido o lançamento combatido, seja determinada a aplicação da taxa de juros de mora de 1% (um por cento) ao mês para a atualização de seus débitos, pois a SELIC que a lei pretende equiparar a juros moratórios, possui natureza remuneratória, e sua utilização naqueles moldes desobedece à regra contida nos arts. 161, §10 do CTN e 195, §30 da Carta Magna.

3.8. DA IMPOSSIBILIDADE DE ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA À REPRESENTANTE LEGAL DA EMPRESA. AUSÊNCIA DE PRÁTICA DE ATOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI.

Foi imputada à representante legal da empresa Recorrente responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído por meio do auto de infração ora combatido, sob a alegação de que a empresa teria sido utilizada para a sonegação de tributos.

Mesmo após os esclarecimentos e provas apresentados no presente processo administrativo, a turma julgadora entendeu por bem manter a responsabilidade solidária imputada à representante legal da Recorrente, o fazendo a partir das mesmas premissas equivocadas incorridas pela autoridade fiscal.

Ocorre que, conforme exaustivamente demonstrado, inexistente qualquer respaldo legal que justifique a adoção de tal providência, na medida em que jamais houve qualquer tentativa de fraude ao fisco, restando devidamente esclarecido que o que ocorreu foi somente e tão somente equívocos contábeis informacionais ocasionados pela dificuldade de administração das receitas por parte da Empresa, em virtude dos problemas pessoais suportados pela administradora e da dificuldade de comunicação com a contabilidade em virtude dos problemas de saúde vivenciados pelo contador.

Como já explicitado, tão logo constatada a existência de equívocos cometidos por alguns funcionários da Recorrente e por prepostos da empresa de contabilidade que lhe assessora, consistentes na ausência de lançamento nos registros contábeis da empresa da integralidade da receita bruta auferida nos anos-calendários 2019 e 2022, fora determinada a imediata correção de tais inconsistências, com as necessárias retificações prestadas à RFB por meio da PGDAS-D.

Ato contínuo à apresentação das declarações retificadoras no PGDAS-D com o correto lançamento contábil do total das receitas brutas auferidas pela Defendente nos anos de 2019 e 2020, fora realizado parcelamento do saldo devedor apurado.

Da mesma forma, foram procedidas as retificações correspondentes nos livros diários dos anos 2019 e 2020, com o consequente registro na JUCEB.

O STJ possui o entendimento consolidado no sentido que se faz necessário o Fisco demonstrar a conduta dolosa da gestão empresarial pelo sócio que se pretende responsabilizar, caracterizada por fraude, abuso de direito, confusão patrimonial, desvio intencional da finalidade da pessoa jurídica, nos termos do enunciado da súmula 430 da Corte Superior, in verbis:

Súmula 430/STJ. O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

A interpretação a ser dada pelos aplicadores do direito ao art. 135 do CTN, portanto, deve ser criteriosa e restritiva, não devendo admitir-se por mera presunção, sobretudo quando se tem elementos comprobatórios em

sentido contrário, tal como ocorre no caso em tela. Não por outro motivo que o próprio STJ já se manifestou em diversos julgados alertando que a interpretação do referido dispositivo legal, em especial no que tange ao seu inciso III, não deve ser gramatical, sob pena de ensejar em resultados aberrantes, insustentável por razões de ordem lógica, ética e jurídica.

Esse entendimento encontra respaldo no art. 112 do CTN, que dispõe que “A lei tributária que define infrações, ou que lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: I – a capitulação legal do fato; II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III – a autoria, a imputabilidade, ou punibilidade; IV- à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”

No caso em apreço não se verificam a presença de nenhum desses elementos que possam ser imputados à representante legal da empresa Recorrente, não havendo, dessa forma, qualquer fundamento legal que legitime a pretensão de lhe imputar responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído por meio do auto de infração ora combatido.

Ademais, no caso em tela sequer são indicados de forma precisa e específica as condutas imputadas à representante legal da empresa Recorrente aptas a atribuir-lhe a responsabilidade pelo crédito tributário combatido.

Nos termos da legislação em vigor, tanto nos casos do art. 124, como dos arts. 135 e 137, todos do CTN, há necessidade de comprovação de fato jurídico tributário, distinto da ocorrência do fato gerador, capaz de permitir a inclusão da sócia administradora no polo passivo da relação jurídica tributária.

Dessa forma, deveria a fiscalização ter constituído o fato jurídico tributário relativo ao interesse comum entre a pessoa jurídica e sua sócia administradora, ou ter indicado a previsão legal específica em que a mesma, simplesmente pelo fato de ser sócia administradora, poderia responder pelo crédito tributário devido pela pessoa jurídica.

Acrescente-se que, em se tratando de atribuição de responsabilidade tributária solidária com base no interesse comum, deveria a fiscalização ter constituído tal fato jurídico, mediante a competente descrição dos fatos, corroborada pelas provas cabíveis, providência esta que não foi adotada no caso em tela.

(...)

Como se vê, por qualquer ângulo que se analise a matéria, a hipótese é de ser reconhecer a ausência de responsabilidade da sócia administradora da Recorrente pelo débito constituído por meio do auto de infração ora combatido, reformando o acórdão recorrido também neste ponto.

4.6. DA AUSÊNCIA DE HIPÓTESE DE ARROLAMENTO DE BENS DA RECORRENTE.

De acordo com a Instrução Normativa nº 2.091/2022 da Receita Federal, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) promoverá o arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo responsável por débitos relativos a tributos por ela administrados cuja soma exceder, simultaneamente, a 30% (trinta por cento) do seu patrimônio conhecido e R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais).

Ocorre que, considerando que uma vez apontadas as inconsistências na Lavratura do Auto de Infração relativo às Contribuições para o Fisco, bem como, da inadequação da aplicação das multas, sobretudo a qualificada, notadamente, o valor do passivo sob responsabilidade de contribuinte será inferior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões

de reais), o que impede o arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo, bem como da titular da empresa.

Ademais, considerando a adesão ao parcelamento do Simples Nacional pela Recorrente, no tocante aos valores devidos a partir das retificações realizadas no PGDAS-D e no Livro Diário, resta claro que o débito em discussão representa valor inferior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), sendo, dessa forma, inaplicável ao caso em tela a norma contida na Instrução Normativa nº 2.091/2022 da Receita Federal acerca do arrolamento de bens para a garantia do crédito tributário, razão pela qual impõe-se a reforma do acórdão objurgado para o fim de tornar sem efeito o Termo de Arrolamento de Bens constituído.

V. CONCLUSÃO.

Pelas razões acima expostas, requer a Recorrente o acolhimento do presente Recurso para o fim de **REFORMAR O V. ACÓRDÃO DE PISO**, julgando-se inteiramente improcedente o Auto de Infração objeto do presente processo administrativo, conforme razões acima aduzidas.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior, relator.

O recurso voluntário é tempestivo e foi subscrito por mandatário com poderes patrimonial (doc. a fls. 642/643), razão pela qual voto por dele conhecer.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

A recorrente sustenta que o auto de infração é nulo, porque a autuação foi realizada em relação a fatos que não estavam abrangidos no Termo de Início de Procedimento Fiscal, sendo que não foi emitido mandado de procedimento fiscal (MPF) complementar.

A questão levantada pela recorrente já se encontra definitivamente superada neste CARF, com a edição da Súmula n. 171, cujo verbete dispõe que: *“Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento”*.

Ademais, mesmo se assim não fosse, o TIF expressamente informa que os tributos a serem fiscalizados – contribuição destinada para terceiros e contribuição previdenciária da empresa – e os períodos - 2019 e 2020, a recorrente é que se equivoca ao concluir o que não está dito no TIF, mesmo porque, na aludida planilha que fora copiada no seu recurso, fica claro que não há uma linha separando os dois tributos e os dois períodos, ou seja, aos dois tributos se aplicam os dois períodos.

Destarte, voto por rejeitar a preliminar suscitada.

Noutro ponto, embora a recorrente equivocadamente entenda que se trate de mérito, na verdade, ela levanta uma acusação de nulidade da decisão de piso, pois, segundo alega, *“o acórdão recorrido deixou de apreciar a principal tese de defesa arguida pela Recorrente na impugnação apresentada, qual seja, a inaplicabilidade do art. 29, IX, da Lei Complementar 123/2006, uma vez que, na realidade, as despesas não superaram as receitas da Recorrente no período autuado, tendo havido apenas equívocos cometidos por alguns funcionários da Recorrente e por prepostos da empresa de contabilidade que lhe assessora, consistentes na ausência de lançamento nos registros contábeis da empresa da integralidade da receita bruta auferida nos anos-calendários 2019 e 2020”*.

Ora, essa matéria não deveria mesmo ser enfrentada nestes autos, pois se trata de questão superada com a decisão proferida pela DRJ nos autos do PAF n. 15588.720336/2023-19, pela qual foi mantida a exclusão da recorrente do Simples. Aliás, a decisão de piso assim se pronunciou no seguinte trecho:

9.3. Em outras palavras, o foro adequado para a discussão acerca da exclusão da empresa do SIMPLES NACIONAL é o processo instaurado para

esse fim, não cabendo, em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário, a discussão sobre os motivos que conduziram à emissão do Ato Declaratório Executivo (ADE) EFI-PREV1/DRFSDR nº 13, de 21/06/2023.

Por essas razões, rejeito também essa preliminar de nulidade da decisão de piso.

DO MÉRITO

DA APLICAÇÃO DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 4º DA LEI 6.950/81

No mérito, o primeiro argumento de defesa reside na alegação de que a auditora fiscal deixa de observar o disposto no Parágrafo Único do artigo 4º, da Lei 6.950/81, que define um teto limite para a base de cálculo das contribuições parafiscais a terceiros, o qual limita a 20 salários mínimos.

Ora, a decisão de piso, ao refutar esse argumento da recorrente, fundamentou exaustivamente sua decisão, inclusive informou que a matéria se encontra pacificada no Superior Tribunal de Justiça, com a tese firmada no Tema Repetitivo n. 1079, a qual assim dispõe:

- i) o art. 1º do Decreto-Lei 1.861/1981 (com a redação dada pelo DL 1.867/1981) definiu que as contribuições devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac incidem até o limite máximo das contribuições previdenciárias; ii) especificando o limite máximo das contribuições previdenciárias, o art. 4º, parágrafo único, da superveniente Lei 6.950/1981, também especificou o teto das contribuições parafiscais em geral, devidas em favor de terceiros, estabelecendo-o em 20 vezes o maior salário mínimo vigente; e
- iii) o art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, expressamente revogou a norma específica que estabelecia teto limite para as contribuições parafiscais devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac, assim como o seu art. 3º expressamente revogou o teto limite para as contribuições previdenciárias;
- iv) portanto, a partir da entrada em vigor do art. 1º, 1, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários.

Assim sendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

DA MULTA QUALIFICADA

Neste ponto, vale inicialmente trazer à colação o seguinte excerto do Relatório

Fiscal:

64. O contribuinte não atendeu a intimação fiscal para esclarecimentos e nem apresentou justificativa para a falta de apresentação, deixando de

colaborar com a Administração Tributária na correta e precisa fiscalização das obrigações previdenciárias.

60. A prática de omitir receitas auferidas de documento de declaração do SIMPLES Nacional (PGDAS-D/ DAS) ocorreu em todos os períodos de apuração dos AC 2019 e 2020, com início das ocorrências no período 01/01/2019 a 31/01/2019 e término no período 01/12/2020 a 31/12/2020, portanto, trata-se de conduta reiterada.

61. A empresa optante pelo SIMPLES que declara em GFIP, documento de informação e de confissão de dívida previdenciária, o pagamento de remuneração bruta (base de cálculo de contribuições previdenciárias) de R\$ 153.719,09 na competência 01/2019 e registra no Diário nº 19 despesa de folha de pagamento de apenas R\$ 52.265,40 nessa mesma competência enquadra-se na presunção de omissão de receita do art. 293, II, do Decreto nº 9.580/2018. Houve escrituração parcial da folha de pagamento.

61.1. Considerando o AC 2019, o sujeito passivo declarou em GFIP o pagamento de remuneração bruta total (base de cálculo de contribuições previdenciárias) de R\$ 1.643.493,29 (01 a 12/2019) e registrou no Diário nº 19 despesa de folha de pagamento de apenas R\$ 454.418,07 em todo o ano.

62. O sujeito passivo teve oportunidade de apresentar esclarecimentos sobre as discrepâncias identificadas entre os valores das bases de cálculo declaradas em GFIP e das despesas de folha de pagamento registradas na contabilidade documentos comprobatórios pertinentes, tendo sido intimado a fazê-lo mediante Termo de Intimação Fiscal nº 01, mas não atendeu a intimação.

(...)

64. O contribuinte não atendeu a intimação fiscal para esclarecimentos e nem apresentou justificativa para a falta de apresentação, deixando de colaborar com a Administração Tributária na correta e precisa fiscalização das obrigações previdenciárias.

59. Da análise das informações de GFIP, resumos do SIMPLES/PGDAS-D e da contabilidade do sujeito passivo, quando verificamos que só as despesas da folha de pagamento representam mais que o dobro das receitas declaradas, fica evidente que o sujeito passivo adotou a prática de omitir receitas auferidas de documento de declaração do SIMPLES Nacional (PGDAS-D/ DAS) com o objetivo de reduzir o valor do tributo

devido no sistema simplificado, o qual incide sobre o valor da receita bruta de cada período de apuração.

60. A prática de omitir receitas auferidas de documento de declaração do SIMPLES Nacional (PGDAS-D/ DAS) ocorreu em todos os períodos de apuração dos AC 2019 e 2020, com início das ocorrências no período 01/01/2019 a 31/01/2019 e término no período 01/12/2020 a 31/12/2020, portanto, trata-se de conduta reiterada.

61. A empresa optante pelo SIMPLES que declara em GFIP, documento de informação e de confissão de dívida previdenciária, o pagamento de remuneração bruta (base de cálculo de contribuições previdenciárias) de R\$ 153.719,09 na competência 01/2019 e registra no Diário nº 19 despesa de folha de pagamento de apenas R\$ 52.265,40 nessa mesma competência enquadra-se na presunção de omissão de receita do art. 293, II, do Decreto nº 9.580/2018. Houve escrituração parcial da folha de pagamento.

61.1. Considerando o AC 2019, o sujeito passivo declarou em GFIP o pagamento de remuneração bruta total (base de cálculo de contribuições previdenciárias) de R\$ 1.643.493,29 (01 a 13/2019) e registrou no Diário nº 19 despesa de folha de pagamento de apenas R\$ 454.418,07 em todo o ano.

62. O sujeito passivo teve oportunidade de apresentar esclarecimentos sobre as discrepâncias identificadas entre os valores das bases de cálculo declaradas em GFIP e das despesas de folha de pagamento registradas na contabilidade e documentos comprobatórios pertinentes, tendo sido intimado a fazê-lo mediante Termo de Intimação Fiscal nº 01, mas não atendeu a intimação.

63. Nos termos da Lei nº 8.212/91, art. 32, III, a empresa é obrigada a prestar à Receita Federal do Brasil os esclarecimentos necessários à fiscalização.

64. O contribuinte não atendeu a intimação fiscal para esclarecimentos e nem apresentou justificativa para a falta de apresentação, deixando de colaborar com a Administração Tributária na correta e precisa fiscalização das obrigações previdenciárias.

65. A falta de esclarecimentos por parte do contribuinte dificultou, inclusive, a verificação de possível excesso de receita bruta no ano-calendário, considerando que para uma despesa de, no mínimo, R\$ 1.643.493,29 (base de cálculo em GFIP) há possibilidade de receitas

auferidas em valor total superior ao limite legal de receita bruta para opção, previsto na LC nº 123/2006, art. 3º.

Ora, como se vê, não se trata aqui de uma pequena diferença de receitas não oferecida à tributação, mas de aproximadamente 70% das receitas foram omitidas reiteradamente durante 2 anos, por exemplo, no ano de 2019, a recorrente declarou, no PGDAS, receitas no montante de R\$ 541.224,00, mas, na retificadora entregue quando não gozava da espontaneidade e queria afastar a sua exclusão do Simples, afirmou que as receitas seriam no total de R\$ 1.643.493,29.

Ademais, nem esse valor (R\$ 1,6 milhão) se pode saber se é verdade, pois a recorrente não demonstra com documentos hábeis quais seriam realmente o valor das receitas auferidas, trata-se apenas de confissões feitas quando não mais gozava da espontaneidade.

Observe-se também que se trata de uma prova direta de omissão de receitas, a qual a recorrente não refuta, mas alega apenas que *“jamais existiu dolo para dificultar ou omitir quaisquer informações para o Fisco, tampouco dificultar a identificação das inconsistências apontadas pela Auditora, tendo havido inegavelmente um erro na gestão financeira e contábil da empresa atuada no período”*. Ora, não é razoável que tenha havido erros em todos os meses durante 2 anos e a recorrente só tenha tomado conhecimento do erro após o início da fiscalização.

Por sua vez, no que tange a alegação de que a multa qualificada ofende o princípio constitucional do não-confisco, ela não deve ser conhecida, já que o art. 26-A do Decreto n. 70235/72 veda este Colegiado de emitir juízo de constitucionalidade de lei.

Assim, voto por manter a qualificação da multa.

DA TAXA SELIC

A Recorrente requer seja determinada a aplicação da taxa de juros de mora de 1% (um por cento) ao mês para a atualização de seus débitos, pois sustenta que a SELIC que a lei pretende equiparar a juros moratórios, possui natureza remuneratória, e sua utilização naqueles moldes desobedece à regra contida nos arts. 161, §10 do CTN e 195, §30 da Carta Magna.

Ou seja, também, nesse ponto, o argumento da recorrente não deve ser conhecido, já que levaria este Colegiado a proferir um juízo de constitucionalidade de lei, o que lhe é vedado pelo art. 26- A do Decreto n. 70.235/72.

Por outro lado, vale ressaltar que a legitimidade da aplicação dos juros de mora à taxa Selic é matéria pacificada no CARF, tanto que foi publicada a Súmula n. 4, cujo verbete assim dispõe:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são

devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

O Relatório Fiscal assim fundamenta a responsabilidade tributária de Pollyanna Matos Ribeiro:

76. Ao omitir receitas auferidas de documento de declaração do SIMPLES Nacional (PGDAS-D/ DAS) com o objetivo de reduzir o valor do tributo devido no sistema simplificado, o sujeito passivo infringiu o art. 18, § 15-A, II, e art. 25, da LC nº 123/2006 e agiu em fraude ao fisco.

77. A apresentação dos Diários dos exercícios 2019 e 2020 com omissão de parte das despesas pagas, essencialmente despesas de folha de pagamento, caracteriza emprego de artifício para manter a fiscalização em erro quando da análise da contabilidade, e infração as disposições do art. 26, § 2º, e art. 27 da LC nº 123/2006.

78. As condutas mencionadas tiveram o objetivo de eximir a empresa devedora do pagamento de impostos e contribuições sociais, em clara atuação em fraude ao Fisco e com abuso de poder e do contrato social tendo em vista que a empresa foi utilizada para sonegação de tributos.

79. Quando o sujeito passivo em situação irregular perante o SIMPLES permaneceu no regime simplificado deixou de declarar e recolher contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos (terceiros), além dos impostos e contribuições elencados no art. 13, caput, da Lei nº 123/2006, agindo em fraude ao Fisco.

80. Do exposto, consoante as disposições do CTN, é também responsável solidária pelo crédito tributário formalizado através do presente processo a seguinte pessoa física:

80.1. POLLYANNA MATOS RIBEIRO, CPF nº 808.412.105-78, Titular da EIRELI no período fiscalizado e sócia-administradora da atual sociedade limitada unipessoal – responsabilidade pelo crédito tributário das competências 01/2019 a 12/2020, inclusive 13º salário.

A recorrente, na sua peça de defesa, não logrou desconstituir os fatos acima descritos, sendo que restou demonstrada a omissão dolosa de receitas nos diários de 2019 e 2020, assinados por Pollyanna Ribeiro (vide doc. a fls. 316 a 363), sendo que tal conduta teve o objetivo de eximir a empresa devedora do pagamento de impostos e contribuições sociais, em clara atuação em fraude ao Fisco, caracterizada pela reiteração da omissão de receitas em todos os meses durante 2 anos..

Assim, a responsabilidade tributária de Pollyanna Ribeiro está perfeitamente enquadrada no art. 135, III, do CTN, pois ela é sócia administradora e praticou o ato ilícito consubstanciado na entrega de diários informando montantes de receitas, no mínimo, 70% menor do que o que era o montante das receitas auferidas pela recorrente.

DA HIPÓTESE DE ARROLAMENTO DE BENS DA RECORRENTE.

Sustenta a recorrente que é inaplicável ao caso em tela a norma contida na Instrução Normativa nº 2.091/2022 da Receita Federal acerca do arrolamento de bens para a garantia do crédito tributário, razão pela qual impõe-se a reforma do acórdão objurgado para o fim de tornar sem efeito o Termo de Arrolamento de Bens constituído.

Da mesma forma, não conheço dessa matéria, em razão do disposto na Súmula CARF n. 109, cujo verbete assim preceitua: *“O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens”*.

DA CONCLUSÃO.

Em face do exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Alberto Pinto Souza Junior