



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15983.720263/2012-31
ACÓRDÃO	2102-003.804 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IMEC — INSTITUTO METROPOLITANO DE EDUCAÇÃO E CULTURA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2007 a 31/12/2008

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade do procedimento fiscal quando todas as determinações legais de apuração, constituição do crédito tributário e de formalização do processo administrativo fiscal foram atendidas.

SIMPLES NACIONAL. MATÉRIA ATINENTE A EXCLUSÃO. DISCUSSÃO NO PROCESSO DE EXCLUSÃO. SÚMULA CARF 77.

A pessoa jurídica excluída do Simples Nacional, fica obrigada a recolher as contribuições destinadas à Previdência Social, relativas à quota patronal e às destinadas a outras entidades e fundos, desde a competência que não mais estiver no regime simplificado.

A impugnação do ADE não se confunde com o dever de recolher os tributos exigidos em autuação e não suspende a exigibilidade dos tributos lançados em razão da exclusão.

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão, nos termos da Súmula CARF 77.

EXCLUSÃO. FORMA GERAL DE TRIBUTAÇÃO. DEDUÇÃO DE VALORES. SÚMULA CARF 76.

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

Após a exclusão do Simples devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto às matérias decididas no processo administrativo de exclusão do Simples Nacional. Na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para aplicação da Súmula CARF nº 76.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de lançamento de contribuições sociais previdenciárias e a terceiros (INSS, Salário-Educação etc.) relativas ao período de 01/05/2007 a 31/12/2008, após a exclusão do contribuinte do Simples Nacional por infrações reiteradas à legislação tributária.

O ADE de exclusão de ofício, por infração aos artigos. constou às fls. 230. O contribuinte foi excluído do Simples Federal, a partir de 1/5/2007, através do Ato Declaratório Executivo DRF/STS 27, de 9/5/2012, fl. 230, e do Simples Nacional, a partir de 1/11/2007, através do Ato Declaratório Executivo DRF/STS 31, de 22/5/2012, fl. 235, em razão de:

“a) Infração reiterada à legislação previdenciária. O contribuinte ao deixar de declarar diferença de base de cálculo da receita bruta, sobre a qual incidiria contribuição para o Simples **Federal**, no período de 01/2007 a 06/2007, provocou

sua exclusão do referido sistema de tributação, conforme previsão do inciso V do artigo 14 da Lei 9.317/1996.

b) Os valores a recolher ao Simples **Federal**, referentes ao período 01/2007 a 06/2007, foram parcialmente declarados na DSPJ, em 27/11/2009 e parcelados com base na Lei 11.941/2009. Porém, não foram incluídas no cálculo as diferenças de receita bruta mensal apurada pela fiscalização, entre a receita escriturada e a receita declarada na DSPJ originária, nos meses de janeiro a junho de 2007. Tal procedimento contraria o disposto no artigo 2º da Lei 9.317/2006, pois além de subtrair uma parcela do total da receita bruta mensal, ainda interfere na alíquota aplicada sobre a receita declarada, duas variáveis que determinam a quantia a ser recolhida para o Simples. Com o realinhamento da alíquota correspondente ao montante mensal corrigido verificou “insuficiência de recolhimento” sobre os valores declarados e parcelados.”

c) Infração reiterada à Lei Complementar 123/2006 pela constatação da presunção de omissão de receita proveniente de saldo credor de caixa, encontrado na contabilidade (livros caixa 2007 e 2008) nos meses de setembro, outubro/2007 e de maio a dezembro de 2008, o que ensejou a exclusão do Simples, de acordo com o artigo 29, inciso V e § 9º da **Lei Complementar 123/2006**, alterada pela Lei Complementar 139/2011. A empresa, ao contabilizar os lançamentos “limite de crédito do Banco” em 1/1/2007 e “empréstimos bancários” em 1/1/2008, correspondentes aos limites das contas garantidas vinculados as suas contas correntes bancárias, assentiu que cometeu erro. Errou ao lançar como entrada no Livro Caixa, em 1/1/2007 e em 1/1/2008 a totalidade desses limites, dos quais não dispunha. **Tal erro implicou a recomposição dos saldos mensais de “caixa”, com a exclusão dos valores indevidamente registrados como ingresso.** Da recomposição do saldo de “caixa”, expurgando os valores indevidamente registrados **resultou a consequente apuração de saldo credor de caixa nos meses setembro e outubro/2007 e de maio a dezembro/2008, evidenciando presunção de “omissão de receita”.** A receita omitida reduz a base de cálculo e, conseqüentemente, a alíquota a ser aplicada na apuração do tributo. A omissão de receita caracteriza infração ao artigo 18, §§ 1º, 3º, 4º e 5º-B, I, da LC 123/2006.”

A Receita Federal lavrou dois Autos de Infração, sendo:

(i) AI 37.344.326-9: no valor total de **R\$ 320.814,54** – Contribuições à seguridade social (empresa + GILRAT) (fls. 03/13)

(ii) AI 37.344.327-7: no valor total de **R\$ 68.310,62** – Contribuições a terceiros (SESC, SENAC etc.) (fls. 14/21).

Assim, conforme demonstrado em relatório fiscal de fls. 22/31, a exclusão do Simples foi baseada em omissões de receita e irregularidades contábeis (ex: saldos credores indevidos no caixa).

O contribuinte apresentou impugnação tempestiva, alegando em breve síntese:

1. Nulidade da ação fiscal por descumprimento de portarias internas;
2. Cerceamento de defesa por não receber cópias de documentos;
3. Impossibilidade de exigir créditos antes do julgamento da exclusão do Simples;
4. Inconstitucionalidade da exclusão por omissão de receita, por ausência de norma clara;
5. Exclusão com data retroativa indevida;
6. Dupla tributação: não dedução de valores pagos no Simples;
7. Perda da espontaneidade indevida.

Sobreveio a decisão da DRJ da 8ª Turma da DRJ/BHE rejeitando todos os argumentos da impugnação e julgando-a improcedente por entender válida a ação fiscal, mesmo antes da decisão final sobre a exclusão do Simples, não haver o cerceamento de defesa, já que os documentos estavam disponíveis, pela legalidade do lançamento, conforme previsão legal na LC 123/2006 e Lei 9.317/1996, pela perda da espontaneidade caracterizada com o início da ação fiscal em 15/08/2011, pela vedação de compensação de ofício com valores pagos no Simples antes da exclusão definitiva, por não haver dupla tributação, pois os valores recolhidos no Simples não se confundem com as contribuições exigidas.

Foi interposto recurso voluntário tempestivamente de fls. 375/409, reiterando as razões da defesa, requerendo a anulação total da cobrança com o cancelamento dos créditos tributários exigidos, por vícios formais e materiais, apontando:

- a) ausência de publicidade dos atos fiscais e violação ao princípio da publicidade, questionando a ausência de indicação do planejamento fiscal que motivou a fiscalização, contrariando a Constituição (art. 37) e portarias da RFB;
- b) cerceamento de defesa visto que os ADEs que o excluíram do SIMPLES foram emitidos sem o devido contraditório e ampla defesa;
- c) insegurança jurídica na cobrança dado que, sem a decisão definitiva sobre a exclusão, não haveria base legal para exigir os créditos;
- d) omissão na decisão de 1ª instância quanto à análise dos argumentos relevantes como a impossibilidade jurídica de aplicar sanção do art. 29, V, da LC 123/2006, por ser norma penal em branco.
- e) excesso de cobrança dado que foram ignorados os valores já pagos via SIMPLES, não abatidos da cobrança.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Vanessa Kaeda Bulara de Andrade** – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo.

Quanto aos requisitos de admissibilidade, esclareço que não conheço, especificamente, das alegações trazidas estranhas a esta lide e que se referem unicamente aos processos administrativos que culminaram com a exclusão do contribuinte do Simples, especificamente sobre (i) a preliminar de nulidade por violação ao contraditório e ampla defesa, dos ADEs de exclusão do SIMPLES (Federal e Nacional) e(ii) quando ao mérito, sobre a sanção do art. 29, V, da LC 123/2006.

Tais argumentos são atinentes aos processos de exclusão - PAFs 15983.720137.2012-87 e 15983.720178.2012-73 (fls. 25), que não se confundem com o PAF de cobrança dos créditos tributários aqui tratados.

Com relação aos argumentos conhecidos, passo à análise da preliminar:

1. Da nulidade por violação ao princípio da publicidade

O recorrente alega que houve violação ao princípio da publicidade, questionando a ausência de indicação do planejamento fiscal que motivou a fiscalização, contrariando a Constituição (art. 37) e portarias da RFB.

Compulsando os autos, verifico que o relatório fiscal, especificamente às fls. 23/24, deixa consignado que o contribuinte foi cientificado dos atos e procedimentos ocorridos durante a fiscalização até a lavratura dos dois autos de infração. atuação. Destaco:

“(…) 5. O contribuinte foi regularmente intimado por meio do TIFP-Termo de Início do Procedimento Fiscal, em 15.08.2011. A ele seguiram-se oito (8) Termos de Intimação Fiscal-TIF solicitando documentos e esclarecimentos dos quais resultaram duas Representações Fiscais para exclusão dos sistemas SIMPLES Federal e Nacional, o que, de fato, ocorreu de acordo com o ADE/DRF/STS nº 027, de 09.05.2012 e o ADE;/SRF/STS nº 031, de 22.05.2012 (cópias anexas).

5.1 Os termos de intimação mencionados encontram-se disponíveis para consulta nos processos originados pelos autos de infração nº 15.983.720137.2012.87 e 15983.720178.2012.73, lavrados, respectivamente, na sistemática do Simples Federal e do Simples Nacional, no transcorrer desse mesmo procedimento fiscal. Assim, os oito primeiros Termos de Intimação, emitidos com fulcro na legislação tributária (Fazendária e Previdenciária) culminaram com a lavratura dos autos de infração de tributos fazendários, ou seja, IRPJ-Imposto de Renda da Pessoa Jurídicas e seus reflexos, nos meses de abril, setembro e outubro de 2007, cujas

bases de cálculo foram apuradas pela **auditora fiscal da Receita Federal do Brasil- AFRFB por meio da contabilidade da empresa**, confrontada com os documentos apresentados.

5.2 O relato de todos os termos emitidos e as respostas dadas pela empresa foram de suma importância à compreensão dos procedimentos adotados pela AFRFB na lavratura daqueles autos de infração, e embasaram as Representações Fiscais para exclusão do Simples Federal e do Simples Nacional. Por se tratar de termos emitidos que sustentaram a lavratura dos autos de infração fazendários, eles não serão anexados a esse relatório fiscal, que trata da lavratura de auto de infração previdenciário, mas se julgar necessário, o leitor deverá consultá-los nos processos indicados. Desta feita, serão anexados a esse **Termo de Constatação, o Termo de Ciência e Solicitação de Documentos relativo ao ADE/DRF/STS 027, de 09.05.2012, o Termo de Ciência e Solicitação de Documentos Relativo ao ADE/DRF/STS 031, de 22.05.2012**, com respectivos comprovantes de recebimento, que foram supervenientes às exclusões dos Sistema Simples (Federal e Nacional), emitidos na continuidade do procedimento fiscal.

6. Os Atos Declaratórios Executivos que publicaram as exclusões dos sistema tributário SIMPLES, emanados da DRFB foram provenientes de constatação de infrações praticadas pela empresa contra a legislação tributária e a Lei Complementar 123/2006.

Tais infrações estão detalhadas nos Termos de Constatação Fiscal que acompanharam os processos 15983.720137.2012-87 e 15983.720178.2012-73. (...)”- destaques desta Relatora

Destaco também que não se verifica qualquer defeito no lançamento quanto à descrição dos fatos e o enquadramento legal, que se encontram inseridos em campo próprio da notificação de lançamento, em linguagem de fácil leitura e entendimento, o que permitiu, inclusive, que o impugnante tomasse conhecimento da infração imputada e, consciente do seu direito, apresentasse a sua defesa.

Assim, a descrição dos fatos não enseja a decretação da sua nulidade, mesmo que se trate de elemento essencial conforme estabelece o artigo 10, III, do Decreto 70.235/72. Nesse sentido, se não há prejuízo para a defesa, o ato cumpriu sua finalidade.

Em que pesem as alegações trazidas, o cerceamento de defesa deve se verificar concretamente e não apenas em tese. O exame dos autos e da própria peça recursal demonstram que houve correta percepção do conteúdo e da motivação do lançamento.

Portanto, não há que se falar em invalidade ou nulidade do ato administrativo estando presentes todos os requisitos de validade.

Quanto às razões de nulidade, o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 dispõe:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Verifica-se que **todos** os atos e termos foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, legalmente competente para realizá-los e adequadamente identificado nos autos.

O Decreto nº 70.235/72 regula o processo administrativo fiscal e, em seu art. 11, dispõe acerca da notificação de lançamento:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Portanto, todos os elementos essenciais do procedimento fiscal constam do lançamento, dos quais o contribuinte foi regularmente cientificado de modo a lhe permitir conhecer o inteiro teor do lançamento que lhe foi imputado.

A defesa e o devido processo legal foram garantidos após a lavratura das duas autuações pois vê-se que o contribuinte apresentou impugnação, alegando o que entendeu cabível.

Por tais razões, não assiste razão ao recorrente e mantenho a decisão de piso.

2. Da nulidade por violação ao contraditório e ampla defesa

A despeito da empresa alegar ter havido cerceamento de defesa no âmbito dos procedimentos que resultaram com os ADEs de exclusão do regime do SIMPLES, como antecipado previamente, não conheço dessa parte do recurso por não dizer respeito a esta lide.

Como bem consignado no relatório fiscal, os termos de Constatação Fiscal acompanharam outros processos, quais sejam PAF 15983.720137.2012-87 e PAF 15983.720178.2012-73, sendo nestes que se resultou a publicação dos Atos Declaratórios Executivos que publicaram as exclusões dos sistemas tributários SIMPLES, proferidos pela RFB.

Assim, não conheço de tais argumentos que devem ser aduzidos naqueles processos.

MÉRITO

3. Dos efeitos do ADE de exclusão dos Simples

O recorrente alega a impossibilidade de cobrança antes da decisão definitiva de exclusão do Simples, causando insegurança jurídica na cobrança, por entender que sem a decisão definitiva sobre a referida exclusão, não haveria base legal para exigir os créditos.

Esclareço que os argumentos atinentes às causas da exclusão do regime simplificado devem ser aduzidos e debatidos no procedimento administrativo que ali se iniciou, quando do ADE publicado, que aliás, foram dois, processos 15983.720137.2012-87 e 15983.720178.2012-73 (fls. 25). Não se confundem com o processo atinente ao lançamento dos tributos ora recorridos.)

Dessa forma, entendo que tais argumentos são cabíveis exclusivamente, no processo administrativo atinente ao ato de exclusão do Simples e não, neste rito que cuida do lançamento das contribuições previdenciárias a cargo da empresa e sobre GILRAT, com base nos artigos do Decreto 70.235/72 e art. 39 da LC 123/06.

Nesse sentido, inclusive é o teor da Súmula CARF 77¹, de aplicação vinculante por estes julgadores, cujo teor destaco a seguir:

“A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples **não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.**” – destaques desta Relatora

Por tais razões, afasto tais argumentos.

4. Da impossibilidade jurídica de aplicar sanção do art. 29, V, da LC 123/2006

O recorrente aduz que houve omissão na decisão de 1ª instância quanto à análise dos argumentos relevantes como a impossibilidade jurídica de aplicar sanção do art. 29, V, da LC 123/2006, por ser norma penal em branco.

Como fundamentei anteriormente acima, o item 02, os argumentos aqui trazidos também se referem à matéria de defesa dos procedimentos de exclusão do Simples.

Assim, esclareço que, em razão do art. 114, §12, I, do RICARF, que permite que a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante a declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, peço *venia* para assim dispor (fls. 367):

¹ Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012 com Acórdãos Precedentes: nº 1102-00.442, de 26/5/2011 Acórdão nº 1802-00.817, de 23/2/2011 Acórdão nº 1803-00.753, de 16/12/2010 Acórdão nº 105-16.665, de 13/9/2007 Acórdão nº 101-96.040, de 2/3/2007.

“IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DA APLICAÇÃO DA SANÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 29, V, DA LEI COMPLEMENTAR 123/2006 (ou artigo 14, V, da Lei 9.317/1996) POR SE TRATAR DE NORMA PENAL EM BRANCO. EXCLUSÃO DO SIMPLES EFETIVADA EM DATA INDEVIDA. OMISSÃO DE RECEITA NÃO É CAUSA DE EXCLUSÃO DO SIMPLES OU DO SIMPLES NACIONAL, CUJO VALOR DEVE SER TRIBUTADO SEGUNDO AS REGRAS DO REGIME SIMPLIFICADO

As razões apresentadas nos itens acima são relativas à exclusão do Simples Federal e Nacional a que se referem os processos 15983.720137/2012-87 e 15983.720178/2012-73, como pode ser visto, **inclusive nas Manifestações de Inconformidade contra os Atos Declaratórios de Exclusão 027/2012 e 031/2012, anexadas pelo contribuinte às fls. 306/320 e 322/336**, respectivamente. Citadas razões **serão analisadas nestes processos com a consequente emissão de acórdãos**.

O presente processo, **como já mencionado nesta decisão, trata da exigência de contribuição previdenciária e para terceiros, sendo que as bases de cálculos utilizadas no lançamento são aquelas declaradas pelo contribuinte**, conforme item 10 do relatório fiscal.” – destaques desta Relatora

Por tal razão, não conheço desta alegação.

5. Do excesso de cobrança

Aduz por fim, o recorrente que houve excesso de cobrança dado que foram ignorados os valores já pagos via SIMPLES, e que não foram abatidos da cobrança.

Entendo que devem ser observadas as disposições da Sumula CARF nº 76 que reproduzo a seguir e, que tem efeito vinculante aos julgadores do CARF, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018:

“Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, **após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática**, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.”

Por tal razão, reformo a decisão neste ponto, para aplicar a dedução de recolhimentos da mesma natureza efetuados na forma do Simples Nacional, observando-se os percentuais previstos em lei.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, conheço parcialmente do recurso voluntário, na parte conhecida, rejeito a preliminar de nulidade e no mérito, dou parcial provimento para aplicar a Súmula CARF 76 a fim de que sejam deduzidos os recolhimentos de mesma natureza efetuados na forma do Simples Nacional, observando-se os percentuais previstos em lei.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade