



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720273/2019-52
ACÓRDÃO	1001-004.414 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EXCELLENCE INDUSTRIA DE TINTAS- EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. DÉBITOS LANÇADOS EM DECORRÊNCIA DA EXCLUSÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. PROCESSOS CONEXOS. JULGAMENTO CONJUNTO.

A análise do recurso voluntário interposto em face do ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES feita conjuntamente à análise dos recursos manejados em face dos autos de infração decorrentes da exclusão do contribuinte do regime do SIMPLES NACIONAL mantém os débitos lançados suspensos até julgamento final das lides.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA SÓCIA. AUSÊNCIA DE RECURSO. ILEGITIMIDADE DA EMPRESA PARA QUESTIONAR. SÚMULA CARF 172.

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

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO. SUBJETIVA. ARTIGO 135, III, DO CTN. PODERES DE DIREÇÃO DA EMPRESA. CARACTERIZAÇÃO DOS ATOS DOLOSOS.

Deve ser mantida a responsabilização solidária do sócio fundamentada no inciso III do artigo 135 do Código Tributária Nacional quando a Fiscalização Tributária faz a devida prova da existência de poderes de direção da empresa e caracteriza os atos dolosos tomados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto.

ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA. ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. AUSÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM LITÍGIO.

A decadência extingue apenas o direito de o Fisco, por meio do lançamento, constituir o crédito tributário. O processo que analisa o ato de

exclusão do SIMPLES NACIONAL não cuida da constituição ou da revisão de crédito tributário, assim, inaplicável o disposto no § 4º artigo 150 do CTN.

SEGREGAÇÃO ENTRE A RECEITA BRUTA INTERNA E A RECEITA BRUTA EXTERNA PARA FINS DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. IMPROCEDÊNCIA.

Tal argumento deve ser questionado junto ao processo que trata do ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES e não no processo referente aos tributos lançados em decorrência da exclusão do regime do SIMPLES.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SUSPENSÃO. SÚMULA CARF VINCULANTE 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

FORMAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO. RECEITA BRUTA SUPERIOR AO LIMITE DA LEI COMPLEMENTAR 123/2006.

Caracterizada a formação de grupo econômico de fato, que pode se dar pela combinação de recursos e/ou esforços para a consecução de objetivos comuns, caso a soma das receitas brutas das empresas superem o limite definido pelo art. 3º, inciso II, da Lei Complementar nº 123/2006, torna-se dever da Fiscalização realizar o Ato de Exclusão de tais empresas do Regime do SIMPLES NACIONAL.

FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. SÚMULA VINCULANTE DO CARF Nº 76.

Conforme redação da Súmula Vinculante nº 76 do CARF, 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.

PROCESSO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. DEVER DE RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES.

Quando o contribuinte é excluído do SIMPLES deve recolher todos os tributos e contribuições de acordo com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, desde o primeiro mês de início de atividade.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, PARTE PATRONAL E SEGURADOS. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES. O lançamento deve ser realizado de ofício, sob pena de responsabilização, quando a autoridade fiscal constatar que o contribuinte

deixou de declarar, por meio de GFIP, a integralidade das contribuições devidas, de acordo com a legislação de regência.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. SESI, SENAI, SEBRAE, FNDE, INCRA. SEST E SENAT.

São devidas as contribuições sociais destinadas a Terceiros a cargo das empresas em geral sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços.

VERBAS INDENIZATÓRIAS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO.

A exclusão de parcelas reconhecidas como de natureza indenizatória do salário de contribuição só é possível quando demonstrado pelo contribuinte terem sido elas incluídas em suas folhas de pagamento e contabilidade.

INCRA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. RE 630.898/RS COM REPERCUSSÃO GERAL.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA AO INCRA E AO SEBRAE.

São devidas as contribuições sociais destinadas ao INCRA e ao SEBRAE a cargo das empresas sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços.

COTA PATRONAL. TERCEIROS. BASE DE CÁLCULO. LIMITE DE VINTE SALÁRIOS-MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE. DECISÃO STJ EM RECURSOS REPETITIVO

O Superior Tribunal de Justiça, através do REsp 1.898.532-CE, de 13/03/2024, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, decidiu que a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei n. 2.318 de 1986, o recolhimento das contribuições destinadas ao SENAI, SESI, SESC e SENAC não está submetido ao limite máximo de vinte salários-mínimos.

MULTA QUALIFICADA. ARTIGO 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.466/07.

A confusão em questões financeiras, administrativas, contábeis, operacionais e de recursos humanos entre as empresas do grupo econômico, demonstrando a existência de apenas uma empresa, caracteriza o ato de sonegação, qualificado como ação ou omissão dolosa

que tenta impedir ou retardar, de forma total ou parcial, o conhecimento da ocorrência do fato gerador, apto a manutenção da multa qualificada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, deve ser reduzida, de ofício, para o patamar de 100% em atenção à superveniência da Lei nº 14.689/2023.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Súmula CARF nº 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso voluntário para não apreciar a alegação recursal sobre a responsabilidade tributária e, na parte conhecida, por negar provimento ao recurso voluntário e, de ofício, reduzir o percentual da multa qualificada de 150% para 100%.

Nesta oportunidade é nomeado o Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado como redator ad hoc para o julgamento do recurso voluntário, nos termos do § 12 do art. 110 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, dado que a Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, relatora original, não mais integra o colegiado. O Conselheiro Reginaldo Cezar Cardoso se declarou impedido.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – redator ad hoc

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho (substituto[a] integral), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 105.000.106 (fls. 14.188 a 14.219) que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário lançado por meio de Autos de Infração decorrentes de procedimento administrativo de exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES NACIONAL) das empresas IDEIA COR TINTAS – EIRELI (IDEIA) e EXCELLENCE INDÚSTRIA DE TINTAS – EIRELI (EXCELLENCE), período de 1/2015 a 12/2017, relativo às contribuições previdenciárias patronais e destinadas a Terceiros (fls. 13.897 a 13.949).

Os dois atos administrativos de exclusão do Simples Nacional geraram efeitos a partir de 01/01/2015, conforme determinação pelos §§ 9º e 9º-A do artigo 3º da Lei Complementar nº 123/2006¹.

- **ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO 57, de 11 de novembro de 2019:** declarou o contribuinte IDEIA COR TINTAS - EIRELI excluído do SIMPLES NACIONAL, a partir do dia 01/01/2015 (fl. 13.658 do Processo nº 11634.720220/2019-31);
- **ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO 56, de 11 de novembro de 2019:** declarou o contribuinte **EXCELLENCE INDÚSTRIA DE TINTAS – EIRELI** excluído do SIMPLES NACIONAL, a partir do dia 01/01/2015 (fl. 13.658 do Processo nº 11634.720219/2019-15).

Valendo-se dos termos do relatório produzido pela decisão recorrida, embora seja válida a constituição das empresas EXCELLENCE e IDEIA COR, a Fiscalização constatou a efetiva constituição de grupo econômico *de fato* mediante a unicidade de comando entre empresas, bem

¹ Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o [art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 \(Código Civil\)](#), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

(...)

II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

II - no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016).

(...)

§ 9º A empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, exceder o limite de receita bruta anual previsto no inciso II do **caput** deste artigo fica excluída, no mês subsequente à ocorrência do excesso, do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o [art. 12](#), para todos os efeitos legais, ressalvado o disposto nos §§ 9º-A, 10 e 12.

§ 9º-A. Os efeitos da exclusão prevista no § 9º dar-se-ão no ano-calendário subsequente se o excesso verificado em relação à receita bruta não for superior a 20% (vinte por cento) do limite referido no inciso II do **caput**.

como a confusão patrimonial sob os aspectos financeiros, administrativos, contábeis, operacionais e de recursos humanos, tratando-se, em verdade, de uma única empresa, com dois CNPJ, cuja administração é exercida pelo Sr. Elson Vianna Neves. Ao agir desta forma, usufruiu de benefício fiscal relativo à permanência no SIMPLES, cujos atos ocultaram ou dificultaram a correta identificação do fato gerador, detalhados no item “II –DOS FATOS RELACIONADOS ÀS EMPRESAS EXCELLENCE INDUSTRIA DE TINTAS –EIRELI e IDEIA COR TINTAS –EIRELI (GRUPO ECONÔMICO)” do Relatório Fiscal.

De tal modo, a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais constantes nas GFIP's declaradas, tanto no CNPJ da empresa EXCELLENCE, quanto no CNPJ da empresa IDEIA COR, foram somados para efeito dos lançamentos. Assim, a Fiscalização relatou que considerou todas as deduções legais, o que inclui os valores de Contribuição Previdenciária (INSS/CPP) declarados em PGDAS no CNPJ da EXCELLENCE e no CNPJ da IDEIA COR.

Como o sujeito passivo apresentou GFIP como optante do SIMPLES NACIONAL, não ofereceu à tributação a remuneração dos segurados empregados para incidência da contribuição patronal a cargo da empresa e demais contribuições como GILRAT e de TERCEIROS.

Assim, em face do não oferecimento à tributação da remuneração dos segurados empregados, a empresa deixou de recolher as contribuições a cargo da empresa: CPP – Contribuição Previdenciária Patronal (alíquota 20%); e RAT – Contribuição para o financiamento do benefício concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, destinada à Seguridade Social, ajustada pelo FAP.

Os valores recolhidos na sistemática do Simples Nacional foram deduzidos de acordo com a competência mensal.

Além da Contribuição Previdenciária, a empresa deixou de recolher as contribuições para outras entidades e fundos, denominados Terceiros: (Salário-Educação/FNDE 2,5%; INCRA 0,2%; SEBRAE 0,6%; SENAI 1,0%; Sesi 1,5%), não havendo dedução a ser feita uma vez que não há substituição tributária destas contribuições no SIMPLES NACIONAL. Nos demonstrativos dos Autos de Infração constam a base de cálculo, alíquota e contribuição apurada.

No Demonstrativo de Multa e Juros de Mora constam os acréscimos legais aplicados sobre a contribuição devida, até a data de lavratura do AI.

A constatação de GRUPO ECONÔMICO somente foi possível pela verificação de documentos de caixa, que não estavam devidamente identificados no Livro Razão, bem como de informações e documentos obtidos por meio de diligências efetuadas no curso da fiscalização em diversas empresas que mantiveram relação comercial com as empresas EXCELLENCE e IDEIA COR.

A confusão patrimonial entre as empresas EXCELLENCE e IDEIA COR ficou caracterizada pelo fato que as despesas em nome da empresa EXCELLENCE foram pagas por meio de conta bancária em nome da empresa IDEIA COR. Além disso, visando ocultar o pagamento de despesa, o lançamento contábil feito no Livro Razão da empresa IDEIA COR, foi feito a débito da

conta “Caixa Geral”, quando o correto, seria o registro do custo ou despesa, como energia elétrica e pagamento de funcionário vinculado a empresa EXCELLENCE.

Ademais, EXCELLENCE e IDEIA COR emitiram NF-e de venda de produtos e o recebimento das vendas ocorreu por meio da conta corrente nº (...), agência (...), Banco Bradesco, de titularidade da IDEIA COR. As referidas transferências bancárias constam dos extratos bancários, cujos lançamentos foram feitos na conta (...) – BRADESCO conta corrente nº (...), do Livro Razão apresentado por IDEIA COR. Foi constatado que, visando ocultar o recebimento de receita, o lançamento contábil foi feito a crédito da conta “Caixa Geral”, quando o correto seria o registro de “Receita de Vendas”, relativo a venda de produtos às empresas: IMPÉRIO DAS CORES COMÉRCIO VAREJISTA DE TINTAS LTDA, A S MELO LTDA e DISTINTA COMÉRCIO DE MATERIAIS ELÉTRICOS E DE PINTURA LTDA.

Em razão da infração à legislação tributária, a Fiscalização Tributária:

- Lavrou o AI de Contribuição Previdenciária da empresa e do empregador (fls. 13897 a 13908), no valor de R\$ 228.983,04;
- Lavrou o AI de Contribuição para outras entidades e fundos “Terceiros” (fls. 13909 a 13949), no valor de R\$ 33.546,50;
- Aplicou multa qualificada de 150%;
- Imputou responsabilidade solidária à empresa IDEIA COR (art. 124, I, do CTN) e aos sócios Elson Vianna Neves e Laudecy Maria Rodrigues Neves (art. 135 do CTN). Quanto às contribuições previdenciárias, aplicável também o art. 30, IX, da Lei 8.212/91, quanto à solidariedade do grupo econômico de fato.

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LANÇAMENTO DECORRENTE DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INDEPENDÊNCIA.

Independe de decisão administrativa com trânsito em julgado do processo que cuida da exclusão da empresa do Simples Nacional para que se proceda o

lançamento da obrigação tributária advindo dessa exclusão.

PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

A essência da atividade de fiscalização é buscar a verdade material sobre o fato gerador das obrigações tributárias, com a prevalência da substância sobre a forma.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.

Em decorrência dos artigos 2º e 3º da Lei 11.457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Outras Entidades - Terceiros, em consonância com a legislação específica.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS À HOMOLOGAÇÃO. FRAUDE.

Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do CNT); todavia, quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no art. 173, I, do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da legislação aplicável.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO A LEI.

A responsabilidade do administrador, por força do art. 135 do CTN, na linha da jurisprudência do STJ, é subjetiva e decorre de prática de ato ilícito, estando devidamente comprovada a prática de atos dolosos pela empresa, resta incontestada a atribuição de responsabilidade solidária aos sócios com poderes de gestão à época dos fatos geradores.

MULTA QUALIFICADA. DOLO.

Caracterizada a presença do dolo, elemento específico da sonegação, e da fraude, cabível a aplicação da multa qualificada nos termos de legislação em vigor.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Está afastada a hipótese de nulidade quando o lançamento, realizado por autoridade competente, atende a todos os requisitos formais e possibilita ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa.

PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. VINCULAÇÃO.

Falece competência à autoridade julgadora para apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade de normas tributárias, devendo, no julgamento de primeira instância, serem observadas normas legais e regulamentares, bem assim o entendimento da Receita Federal expresso em atos normativos.

Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido**

Os sujeitos passivos foram intimados em 11/08/2020 (fl. 14.264 e 14.267) e apresentaram recurso voluntário, em nome de **EXCELLENCE INDUSTRIA DE TINTAS - EIRELI e ELSON VIANA NEVES**, em 25/09/2020 (fls. 14.270) sustentando, em síntese: a) ausência de definitividade do ato de exclusão do SIMPLES e violação aos princípios da ampla defesa e contraditório; b) ausência de responsabilidade solidária dos sócios; c) decadência; d) ausência de segregação entre a receita bruta interna e a receita bruta decorrente de exportação para fins de exclusão do SIMPLES; e) suspensão da representação fiscal para fins penais; f) inexistência de formação de grupo econômico; g) compensação de saldo credor referente ao PAF 11634.720273/20; h) impossibilidade de cobrança das contribuições, recolhimento de contribuição que não foi considerado e que deve haver a consideração da CPRB; i) exclusão das verbas de caráter indenizatório: abono assiduidade, prêmio por desempenho, auxílio-alimentação, auxílio-creche e auxílio-babá, auxílio-funeral, auxílio quilometragem e despesas pagas com viagens, bolsa de estudo ou auxílio-educação, extinção do contrato por dispensa motivada, abono de férias, férias indenizadas, férias proporcionais e terço constitucional de férias, férias gozadas, licença prêmio indenizada, PLR, seguro de vida em grupo, vale transporte, adicional de horas extras, noturno, insalubridade e periculosidade, 13º e 13º indenizado, salário maternidade e paternidade, descanso semanal remunerado, valores pagos referentes à estabilidade provisória, abono único, vestuário e equipamentos, auxílio doença e auxílio acidente, aviso prévio indenizado e parcela proporcional do 13º, terço constitucional de férias, plano de saúde pago pelo empregador – convenio de saúde, convenio dentário e auxílio farmácia; j) da não recepção das contribuições destinadas ao INCRA e ao SEBRAE; k) da limitação a 20 salários mínimos; l) inaplicabilidade da multa qualificada; m) inconstitucionalidade da multa de 150%; n) improcedência da tributação lançada; o) caso mantida a exclusão, que ela seja válida somente a partir do fato da suposta consideração do grupo econômico, em 04/01/2016.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Redator ad hoc, nomeado para o julgamento do recurso voluntário, nos termos do § 12 do art. 110 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Voto da Relatora Original, **Ana Claudia Borges de Oliveira**.

Da admissibilidade

Em conformidade com o art. 6º da Portaria RFB nº 543, de 20/03/2020, com alterações efetivadas pelas Portarias RFB nº 936, de 29/05/2020, 1.087, de 30/06/2020 e 4.105, de 30/07/2020, o recurso voluntário é tempestivo, no entanto, será parcialmente conhecido, nos termos abaixo mencionados.

Das alegações recursais

1. DA DEFINITIVIDADE DO ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES

O recorrente sustenta a necessária definitividade da decisão de exclusão do SIMPLES, sob pena de nulidade do lançamento e violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do **direito de defesa** (art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972), que se desdobra nos princípios da ampla defesa e do contraditório.

A ampla defesa e o contraditório representam manifestações do princípio do devido processo legal e são de observância no processo administrativo, conforme previsão dos incisos LIV e LV do artigo 5º da Constituição Federal. *O princípio do contraditório tem íntima ligação com o da igualdade das partes e se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência da ação e de todos os processos às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis*².

Assim, haverá violação ao **direito de defesa** quando observada a descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão proferida tiver vício na motivação, decorrente do não enfrentamento de todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do Código de Processo Civil³, aplicável ao processo administrativo fiscal por força do artigo 15 do mesmo Código.

² NEDER, Marcos Vinícius; LAURENTIIS, Thais de. *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*. 5. ed. São Paulo: EDDA, 2025, p. 60-61.

³ § 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

Não obstante, a declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Nesse sentido, importante frisar que são três os processos contra o sujeito passivo, que estão sendo julgados de forma conjunta nessa sessão:

- **Processo nº 11634.720219/2019-15:** ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES
- **Processo nº 11634.720274/2019-05:** LANÇAMENTO DE IRPJ, CSLL, PIS E COFINS, decorrente do ato de exclusão do SIMPLES
- **Processo nº 11634.720273/2019-52:** LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENDIÁRIAS e para TERCEIROS, decorrentes do ato de exclusão do SIMPLES.

De tal modo, a análise do recurso voluntário interposto em face do ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES, conjuntamente à análise dos recursos em face dos autos de infração decorrentes da exclusão do SIMPLES, mantém os débitos lançados suspensos até julgamento final das lides. Caso o ato de exclusão do SIMPLES não seja mantido, tem-se como consequência a improcedência dos lançamentos de tributos decorrentes do ato de exclusão.

No caso, não há que se falar em qualquer prejuízo ou nulidade, já que o procedimento realizado é justamente o julgamento conjunto dos três processos mencionados, inexistindo qualquer cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Nesse sentido, a Súmula CARF Vinculante nº 77 dispõe que:

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.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, sem razão o recorrente.

2. DA ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS

O recorrente alega a ausência de responsabilidade solidária dos sócios e pugna pela exclusão do Sr. Elson Vianna Neves e da Sra. Laudecy Matia Rodrigues do polo passivo dos lançamentos.

Nos autos de infração aqui analisados, a pessoa jurídica EXCELLENCE INDUSTRIA DE TINTAS – EIRELI foi arrolada como contribuinte e foi imputada a responsabilidade solidária:

- a) **IDEIA COR TINTAS – EIRELI** (fundamento no artigo 124, I, do CTN – responsabilidade solidária de fato);

- b) **ELSON VIANA NEVES** (fundamento no art. 135 do CTN - Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto “responsável pessoalmente”) e;
- c) **LAUDECY MARIA RODRIGUES NEVES** (fundamento no art. 135 do CTN - Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto “responsável pessoalmente”),

Tanto a impugnação, quanto o recurso voluntário, foram apresentados em nome da EXCELLENCE INDUSTRIA DE TINTAS - EIRELI e do sócio Elson Vianna Neves, razão pela qual não será conhecido o recurso voluntário quanto à alegação de ausência de responsabilidade da Sra. Laudecy.

Esse entendimento encontra-se consolidado nos termos da Súmula CARF Vinculante nº 172 que assim dispõe: “**A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado**” (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Vale frisar, ainda, que a decisão recorrida já havia reconhecido a preclusão consumativa quanto aos responsáveis solidários IDEIA e LAUDECY.

O art. 142 do CTN estabelece como um dos requisitos do lançamento de ofício, a perfeita identificação do sujeito passivo.

A sujeição passiva da obrigação jurídica tributária pode recair sobre um **contribuinte** ou um **responsável**. Será contribuinte aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador. Por outro lado, será responsável pessoa diversa do contribuinte, ou seja, um terceiro que, de alguma forma, possua algum vínculo com o fato gerador da respectiva obrigação, na forma do art. 128 do CTN.

Em determinadas situações, esses responsáveis podem ser colocados no polo passivo da relação jurídica tributária na qualidade de devedores solidários. A solidariedade é tratada pelo art. 124 do CTN, que dispõe que são solidariamente obrigadas: i) as pessoas que tenham **interesse comum** na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal; ii) as pessoas expressamente **designadas por lei**.

Tratando-se da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN, importante mencionar que o sujeito passivo originário não é excluído e deve responder por todo o crédito tributário, já que ele não é afastado do *debitum*⁴.

O artigo 135 do Código Tributário Nacional, ao tratar da responsabilidade de terceiros, determina que os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas, bem como as pessoas mencionadas no art. 134 do mesmo

⁴ SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 10ª ed., São Paulo: Saraiva, 2021, Capítulo XII, itens 6.5 a 6.7, p. 623-658, p. 646-647.

Código, serão pessoalmente responsáveis pelos créditos de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos .

Art. 135. 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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A responsabilidade de terceiros *stricto sensu* prevista no inciso III do art. 135 do CTN é expressa ao condicionar a atribuição de responsabilidade tributária ao sócio, gerente ou representante da pessoa jurídica, em relação às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos.

Essa responsabilidade solidária não é abrangente a ponto de colocar o sócio, gerente ou representante, como solidário em relação a toda e qualquer obrigação tributária e em virtude de todo e qualquer ato indevido ou ilegal praticado, mas, somente em relação àquela obrigação tributária que decorra de uma conduta específica e indevida, ou seja, com excesso de poderes, violação à lei, ao contrato ou ao estatuto. Pressupõe-se a ocorrência de um ato ilícito (comissivo ou omissivo), gerador de uma obrigação tributária, com evidente nexo causal objetivo entre a causa (ato ilícito) e o efeito (obrigação tributária).

O Superior Tribunal de Justiça consolidou esse entendimento, nos termos da Súmula 430 do STJ que assim dispõe: "O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente".

Além disso, no julgamento do REsp nº 1.101.728/SP, sob o rito dos repetitivos (Tema Repetitivo nº 97), o STJ tornou vinculante o entendimento que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa.

Confira-se:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE.

1. A jurisprudência desta Corte, reafirmada pela Seção inclusive em julgamento pelo regime do art. 543-C do CPC, é no sentido de que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais ? DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS ? GIA, ou de outra declaração dessa natureza,

prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (REsp 962.379, 1ª Seção, DJ de 28.10.08).

2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (REsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005).

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(REsp n. 1.101.728/SP, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 11/3/2009, DJe de 23/3/2009.)

Esse julgado é de aplicação obrigatória no âmbito do CARF, por força do artigo 99 do RICARF/23.

O fundamento da responsabilidade albergada pelo inciso III do art. 135 do CTN, de pessoas com poderes de gerência, não é o fato de ser sócio, mas de ser administrador e, nessa condição, ter praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, à época dos fatos. Nesse sentido, imprescindível a comprovação dos poderes de gerência, pois os atos não podem ser presumidos pelo simples fato de ser sócio, ainda que administrador. Além disso, a responsabilidade do administrador é, na linha da jurisprudência do STJ, **subjetiva** e decorre de prática de ato ilícito.

Assim, para que possa ser solidariamente responsabilizado, com fulcro no artigo 135, III, do CTN, é imprescindível que o lançamento tenha feito a devida demonstração: i) que o sujeito tinha poderes de direção da empresa, o que demonstra a sua capacidade de tomar decisões; ii) quais foram os atos praticados com infração **dolosa** à lei.

Ao lado disso, o art. 9º do Decreto nº 70.235/72 dispõe que a exigência do crédito tributário deve vir acompanhada dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. De modo que não se admite lançamento baseado em presunção e indícios.

LOGO, para fins de sujeição passiva solidária, não basta à autoridade fiscal provar a prática de atos ilícitos pela pessoa jurídica, é necessário provar a participação do responsável solidário na prática desses atos e que havia intenção de agir em contrariedade aos ditames do ordenamento jurídico.

A imputação da responsabilidade solidária ao Sr. Elson teve como fundamento o artigo 135 do CTN, já que, “embora válida a constituição das empresas **EXCELLENCE** e **IDEIA COR**, ficou comprovado a existência da constituição de grupo econômico de fato mediante a unicidade de comando entre empresas, bem como a confusão em questões financeiras, administrativas, contábeis, operacionais e de recursos humanos entre as empresas, ou seja,

trata-se de uma única empresa, com dois CNPJ's, cuja administração é exercida pelo Sr. Elson Vianna Neves".

Nesses termos, a Fiscalização incluiu o Sr. Elson como responsável pessoal pelo débito, sob o fundamento de que era ele quem detinha os poderes de administração e negociação das EXCELLENCE e IDEIA COR e que essas duas empresas, na verdade, representavam apenas uma. Confira-se o seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal:

104. Para esta comprovação, em 19/08/2019, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal para a empresa FORMACO COMERCIO DE MATERIAIS DE PINTURA LTDA, com o objetivo confirmar a realização de operações comerciais com as empresas EXCELLENCE INDUSTRIA DE TINTAS - EIRELI, CNPJ 10.959.030/0001-83 e IDEIA COR TINTAS – EIRELI, CNPJ n.º 14.266.775/0001-18 e identificar as pessoas físicas responsáveis e/ou intervenientes no relacionamento entre as empresas, sobretudo decorrente da Notas Fiscais Eletrônicas – NFe relacionadas na intimação.

105. Em 11/09/2019, o contribuinte solicitou a juntada de resposta à intimação através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte nº 10010.067178/0819-98, confirmando a intermediação pelo Sr. Elson Vianna Neves, em nome das empresas **EXCELLENCE e IDEIA COR.**

Quesito 3 - As negociações referente a compras destas duas empresas Excellence e Ideia Cor sempre foram feitas por nossa empresa em contato direto com o Sr. Elson Viana Neves, CPF 155.230.258-01, através do telefone 43-99928-1828

106. Além da empresa FORMACO COMERCIO DE MATERIAIS DE PINTURA LTDA, a empresa IMPERIO DAS CORES COMERCIO VAREJISTA DE TINTAS LTDA foi intimada, conforme Termo de Intimação Fiscal emitido em 19/08/2019, com o objetivo confirmar a realização de operações comerciais com a empresa IDEIA COR TINTAS – EIRELI, CNPJ n.º 14.266.775/0001-18 e identificar as pessoas físicas responsáveis e/ou intervenientes no relacionamento das empresa, sobretudo em relação às transferências bancárias identificadas na intimação.

107. A empresa IMPERIO DAS CORES COMERCIO VAREJISTA DE TINTAS LTDA postou nos CORREIOS envelope SEDEX OD127669009BR, contendo esclarecimento por escrito confirmando a intermediação pelo **Sr. Elson Vianna Neves**, em nome da empresa **IDEIA COR.**

Em resposta ao procedimento fiscal 09.1.02.00-2019-00379-0 onde somos Sujeita Passivo - Império das Cores Comercio Varejista de Tintas Ltda, inscrito no CNPJ sob o nº 22.674.461/0001-82, situado na Avenida Hironildo Conceição dos Santos, 534 Sala 03, Perequê, Porto Belo(SC), CEP 88210-000, temos a declarar:

1. Anexo estamos enviando todas as notas fiscais que possuímos, referente às transações comerciais entre nossa empresa e a empresa Ideia Cor 'fintas - Eireli CNPJ 14.266.775/0001-18 e também entre a empresa Excellence Industria de Tintas Eireli CNPJ 22.674.461/0001-82.

2. As compras foram efetuadas junto a empresa *Ideia Cor Tintas -Eireli* porém em algumas ocasiões a mercadoria chegou em nossa loja com nota fiscal emitida pela empresa *Excellence Industria de Tintas Eireli* CNPJ 22.674.461/0001-82.

3. Desta forma enviamos anexo também as notas de compra da empresa *Excellence Industria de Tintas Eireli* CNPJ 22.674.461/0001-82.

4. As compras eram feitas através do setor de vendas da empresa, com o representante *Lincon Filho* e o *Evandro* gerente da empresa e também com o *Élcio* (proprietário da empresa).

108. Como descrito acima, foi verificado que o Sr. **Elson Viana Neves** procedia a negociação em nome das empresas **EXCELLENCE** e **IDEIA COR**. Além disso, conforme consta na Petição Inicial (fls. 1 e 2) do Processo Trabalhista n.º 0000668-49.2017.5.09.0664, da qual foi extraído o texto abaixo, o Sr. Celso Rodrigues prestava serviço tanto para a empresa **EXCELLENCE**, quanto para a empresa **IDEIA COR**, na qualidade de vendedor.

Da análise do Termo de Verificação Fiscal é possível extrair que o Sr. Elson, efetivamente, tinha poderes de direção da empresa e capacidade de tomar as decisões e que ele praticou atos dolosos contrários à lei caracterizados pela existência de um grupo econômico de fato entre as empresas **EXCELLENTE** e **IDEIA COR** que eram, em verdade, apenas uma empresa.

Ou seja, apesar de ser válida a constituição das empresas **EXCELLENCE** e **IDEIA COR**, ocorreu a efetiva constituição de grupo econômico *de fato* mediante a unicidade de comando entre essas empresas, bem como a **confusão patrimonial** sob os aspectos financeiros, administrativos, contábeis, operacionais e de recursos humanos, tratando-se, em verdade, de uma única empresa, com dois CNPJ, cuja administração era exercida pelo Sr. Elson Vianna Neves.

A constatação de GRUPO ECONÔMICO somente foi possível pela verificação de documentos de caixa, que não estavam devidamente identificados no Livro Razão, bem como de informações e documentos obtidos por meio de diligências efetuadas no curso da fiscalização em diversas empresas que mantiveram relação comercial com as empresas **EXCELLENCE** e **IDEIA COR**.

A confusão patrimonial entre as empresas **EXCELLENCE** e **IDEIA COR** ficou caracterizada pelo fato que as despesas em nome da empresa **EXCELLENCE** foram pagas por meio de conta bancária em nome da empresa **IDEIA COR**. Além disso, visando ocultar o pagamento de despesa, o lançamento contábil feito no Livro Razão da empresa **IDEIA COR**, foi feito a débito da conta “Caixa Geral”, quando o correto, seria o registro do custo ou despesa, como energia elétrica e pagamento de funcionário vinculado a empresa **EXCELLENCE**.

Ademais, **EXCELLENCE** e **IDEIA COR** emitiram NF-e de venda de produtos e o recebimento das vendas ocorreu por meio da conta corrente nº 171287-0, agência 53, Banco Bradesco, de titularidade da **IDEIA COR**. As referidas transferências bancárias constam dos extratos bancários, cujos lançamentos foram feitos na conta 1.1.1.02.001 – BRADESCO conta corrente nº 1712870, do Livro Razão apresentado por **IDEIA COR**. Foi constatado que, visando

ocultar o recebimento de receita, o lançamento contábil foi feito a crédito da conta “Caixa Geral”, quando o correto seria o registro de “Receita de Vendas”, relativo a venda de produtos às empresas: IMPÉRIO DAS CORES COMÉRCIO VAREJISTA DE TINTAS LTDA, A S MELO LTDA e DISTINTA COMÉRCIO DE MATERIAIS ELÉTRICOS E DE PINTURA LTDA.

Ao agir desta forma, **usufruiu dos benefícios relativos à permanência no SIMPLES**, cujos atos ocultaram ou dificultaram a correta identificação do fato gerador.

Diante dessas considerações e de toda a exposição de fatos já relatada nesse voto, observa-se que o Termo de Verificação Fiscal efetivamente conseguiu demonstrar que o Sr. Elson deve responder como responsável solidário.

Portanto, nesse ponto, sem razão.

3. DA ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA DO PERÍODO DE 2014

O recorrente alega a decadência do período de 2014, em atenção ao artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, já a ciência do lançamento teria ocorrido somente em 03/01/2020.

Para o emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial. Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento ou se comprovada à ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

No mesmo sentido é o entendimento do STJ proferido no REsp 973.733/SC, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória no âmbito do CARF por força do art. 99 do RICARF/23.

Conforme claramente enfatizado, o prazo decadencial tem como termo inicial a **DATA DO FATO GERADOR**, independentemente daquele FG ter sido formado em períodos anteriores. A data do fato gerador nada mais é do que uma ficção criada pelo legislador para estabelecer o momento da exigência do tributo. A título meramente exemplificativo, a data do

fato gerador do IPVA é o dia 1º de janeiro de cada; ou seja, independente da data que o proprietário adquiriu o veículo, caso seja proprietário no dia 1º de janeiro, terá a obrigação de pagar o IPVA.

O mesmo raciocínio é aplicável ao IRPJ, CSLL, PIS/COFINS. Independentemente da data da ocorrência da hipótese descrita na norma tributária, a legislação desses tributos estabelece um determinado momento como sendo a data do fato gerador e esse será o termo da contagem do prazo decadencial, conforme seja aplicada a norma do art. 150 ou do art. 173 do CTN.

No caso, a data do fato gerador mais longínquo é janeiro de 2015 e como a ciência do lançamento ocorreu em 03/01/2020, não haveria que se falar em decurso do prazo decadencial caso fosse aplicada a regra mais benéfica, que é aquela prevista no § 4º do art. 150 do CTN.

Não obstante, no presente caso, a regra decadencial a ser aplicada é a prevista no art. 173, I, do CTN, conforme dispõe a Súmula CARF nº 72: *“Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN”*.

Portanto, sem razão o recorrente.

4. DA AUSÊNCIA DE SEGREGAÇÃO ENTRE A RECEITA BRUTA INTERNA E A RECEITA BRUTA EXTERNA PARA FINS DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

O recorrente sustenta que, ainda que seja comprovada a formação de grupo econômico, que não extrapolou os valores previstos para fins de enquadramento no Regime do SIMPLES NACIONAL, uma vez que a receita bruta a ser considerada deve excluir as receitas que sejam decorrentes da exportação de mercadorias ou serviços, inclusive quando realizada por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico, nos termos do § 14 do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Menciona, então, que “caso seja comprovada a formação de grupo econômico, (o que é completamente inconcebível), ao contrário do que afirma a r. fiscalização, a receita bruta da Recorrente foi de R\$ 4.081.896,99 (quatro milhões, oitenta e um mil, oitocentos e noventa e seis reais e noventa e nove centavos), não ultrapassando assim 20% do limite anual previsto. Neste contexto, o efeito de exclusão se iniciaria somente em 2016, o que poderia levar, em tese, ao desenquadramento da Recorrente do Simples Nacional e o lançamento dos créditos tributários em questão”.

É dever da autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento dos tributos, investigar a devida ocorrência do fato gerador e a obrigação dali decorrente. Caso constate erros, equívocos ou omissões, deve proceder à autuação do fiscalizado, de forma clara, precisa e com base em provas, já que não é válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções.

Nesse sentido, o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O dispositivo acompanha o vetor axiológico desenhado pela Lei nº 9.784/99, que determina a obediência da Administração Pública, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

De acordo com o § 14 do artigo 3º da LC 123/2006, para fins de enquadramento como microempresa ou empresa de pequeno porte, poderão ser auferidas receitas no mercado interno até o limite previsto no inciso II do **caput** ou no § 2º, conforme o caso, **e, adicionalmente, receitas decorrentes da exportação de mercadorias ou serviços, inclusive quando realizada por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico prevista no art. 56 desta Lei Complementar, desde que as receitas de exportação também não excedam os referidos limites de receita bruta anual.**

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o [art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 \(Código Civil\)](#), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e

II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

II - no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016\)](#)

§ 1º Considera-se receita bruta, para fins do disposto no **caput** deste artigo, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

§ 1º Considera-se receita bruta, para fins do disposto no **caput**, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços

prestados, o resultado nas operações em conta alheia e as demais receitas da atividade ou objeto principal das microempresas ou das empresas de pequeno porte, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. ([Redação dada pela Lei Complementar nº 214, de 2025](#))

§ 2º No caso de início de atividade no próprio ano-calendário, o limite a que se refere o **caput** deste artigo será proporcional ao número de meses em que a microempresa ou a empresa de pequeno porte houver exercido atividade, inclusive as frações de meses.

(...)

§ 14. Para fins de enquadramento como microempresa ou empresa de pequeno porte, poderão ser auferidas receitas no mercado interno até o limite previsto no inciso II do **caput** ou no § 2º, conforme o caso, e, adicionalmente, receitas decorrentes da exportação de mercadorias ou serviços, inclusive quando realizada por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico prevista no art. 56 desta Lei Complementar, desde que as receitas de exportação também não excedam os referidos limites de receita bruta anual. ([Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014](#))

A Decisão recorrida concluiu pela improcedência, sob o fundamento de que tal alegação deveria ser arguida nos autos do PAF que trata do ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES e não neste, que é relativo apenas ao lançamento dos tributos devidos em decorrência da exclusão do regime do SIMPLES.

Confira-se:

Totalmente improcedente as alegações dos impugnantes haja vista que todos os motivos fáticos e jurídicos que ensejaram o Ato de Exclusão do Simples Nacional já foram analisados e julgados no Processo Administrativo 11634.720219/2019-15, neste sentido não há fundamento para reanálise dos motivos ensejadores do Ato de Exclusão.

Com relação a segregação da receita bruta, para fins de tributação e composição da base de cálculo do tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, a fiscalização federal laborou corretamente conforme consta em detalhadas planilhas de folhas 14.080 a 14.083.

Assim, revisitar os motivos ensejadores do Ato de Exclusão do Simples Nacional neste PAF implicaria em redundância e conflito com o que já fora decidido anteriormente, sobretudo quando os impugnantes se utilizam dos valores de receita bruta do ano de 2015 como mote para o desenquadramento da contribuinte do Simples Nacional, quando que a motivação do desenquadramento se efetua a partir de 1/1/2015 com fulcro na receita bruta consolidada do ano de 2014, consoante restou consignado no Processo Administrativo 11634.720219/2019-15 (fls. 13.736 a 13.737), conforme telas abaixo capturadas.

De fato, necessário concordar com os termos formulados no r. *decisum* recorrido.

O valor da receita bruta do contribuinte foi o fundamento utilizado para a Fiscalização Tributária concluir, após a verificação da existência de um grupo econômico de fato, pela exclusão do contribuinte do SIMPLES.

Esse ATO DE EXCLUSÃO encontra-se em julgamento no bojo do PAF nº 11634.720273/2019-52, apresentado nesta mesma sessão de julgamento. Nesse PAF (de final 2019-15), o contribuinte não trouxe em sede de manifestação de inconformidade qualquer argumento relacionado à necessidade de exclusão da receita de exportação para cálculo da receita bruta anual.

Assim, lá naqueles autos (2019-15), tratou-se de inovação recursal, uma vez que tal argumento de defesa não foi levantado em sede de manifestação de inconformidade e foi alegado apenas em recurso voluntário, sem o devido prequestionamento da matéria. Nos termos do art. 16, III, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 - PAF, a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Necessário ao conhecimento do recurso, o requisito do prequestionamento estará preenchido se as alegações constantes do voluntário foram suscitadas na impugnação, em vista da ocorrência da preclusão processual, nos termos do art. 17 do PAF:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

A matéria atinente à suposta necessidade de exclusão da receita decorrente da exportação aduzida no recurso voluntário, no entanto, não foi alegada na impugnação e, outrossim, não se trata de matéria de ordem pública possível de ser conhecida de ofício. A impugnação da recorrente estabeleceu os limites da lide e balizou, em função disto, a matéria devolvida para conhecimento deste Conselho.

Com o manejo do recurso voluntário, a parte impugna a decisão da DRJ e provoca o reexame da causa pelo órgão administrativo de segundo grau, almejando a sua reforma total ou parcial.

No sistema brasileiro – seja em âmbito administrativo ou judicial –, a finalidade do recurso é única, qual seja, devolver ao órgão de segunda instância o conhecimento das mesmas questões suscitadas e discutidas no juízo de primeiro grau. Justamente por isso é inadmissível, em grau de recurso, modificar a decisão de primeiro grau baseada em novos fundamentos que não foram objeto da defesa – e que, por óbvio, sequer foram discutidos na origem.

Do cotejo analítico das razões deduzidas em primeira e em segunda instância, afigura-se evidente a inovação recursal, não merecendo, por esta razão, ser o pleito da Recorrente, nesse ponto, apreciado por este Conselho. Portanto, a matéria não foi conhecida, uma vez operada a sua preclusão.

Do exposto, no presente ponto, sem razão o recorrente.

5. DA SUSPENSÃO DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

Alega o recorrente que deve haver a suspensão da representação fiscal para fins penais.

Ocorre que, nos termos da **Súmula VINCULANTE do CARF nº 28**: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Sem razão o recorrente.

6. INEXISTÊNCIA DE FORMAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO

O recorrente sustenta que a exclusão do Simples não deve ser mantida porque, como amplamente demonstrado em Manifestação de Inconformidade e não apreciado pela decisão de 1º Grau, não há no âmbito do direito tributário, uma definição legal de grupo econômico, sendo necessário verificar em cada caso a existência ou não do mesmo.

Além disso, aduz que para a configuração de grupo econômico, é necessário ter a comprovação da vinculação comercial entre empresas pretensamente integrantes de grupo econômico com a autuada, sobretudo quanto à unidade de comando e confusão societária, patrimonial, financeira e contábil.

Assim, menciona que não havia grupo econômico e, sim, uma constituição de condomínio de fato, que seria uma associação entre empresas para custeio de despesas; que o recebimento de intimações por funcionários em comum não pode caracterizar um grupo econômico; que é comum a prática de rateio de despesas como pagamento e luz; que há uma contradição pela Fiscalização ao mencionar que o imóvel das empresas era o mesmo e dizer que eles eram duas empresas ligadas; por fim, menciona que as duas empresas tinham atividades distintas, em que pese os CNAES serem idênticos; que somente o fato de haver identidade de clientes e fornecedores não é suficiente para caracterizar o grupo econômico; que as marcas são parecidas, mas não idênticas; que no âmbito da Justiça trabalhista, é comum os empregados inserirem no polo passivo diversas empresas, as quais por muitas vezes não possuem correlação, hierarquia, ou subordinação de ambas, aos mesmos funcionários.

De fato, trata-se de matéria que deve ser analisada no bojo do PAF nº 11634.720273/2019-52, que trata do ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. De todo modo, reitero, abaixo, as razões de decidir que foram proferidas no PAF nº 11634.720273/2019-52. Vejamos.

Inicialmente, importa mencionar que **“A constituição de múltiplas empresas que compartilham o mesmo espaço físico, exerce idêntico objeto social, utilizam em comum bens móveis e imóveis e o mesmo corpo funcional, estando sob direção, controle ou administração de um mesmo grupo de pessoas, cujos sócios mantêm vínculo de parentesco ou afinidade, com o objetivo de reduzir custos, usufruir de tributação favorecida e pulverizar receitas, caracteriza a formação de grupo econômico de fato. Uma vez configurado o grupo econômico, deve-se verificar se a soma das receitas brutas das empresas envolvidas ultrapassa o limite previsto no art. 3º, II, da Lei Complementar nº 123/2006. Excedido esse limite, resta evidenciado o exercício irregular da opção pelo Simples Nacional, impondo-se a exclusão de todas as empresas integrantes do grupo”** (Acórdão nº 2001-008.036, Relatora Conselheira Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção, publicado em 24/10/2025).

Tratando-se de discussão relativa ao SIMPLES, informa a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que a exclusão do regime do SIMPLES pode ocorrer mediante a comunicação da empresa que não queira mais optar pelo regime, ou de ofício⁵, quando a empresa incorrer em alguma das hipóteses previstas nos incisos discriminados no art. 29.

O Ato Declaratório Executivo nº 56, de 11/11/2019 (fl. 13.658) excluiu a recorrente do SIMPLES NACIONAL com fundamento arts. 29, inciso I, e 30, inciso IV, da Lei Complementar nº 123/2006.

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:

I - por opção;

II - obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas nesta Lei Complementar; ou

III - obrigatoriamente, quando ultrapassado, no ano-calendário de início de atividade, o limite proporcional de receita bruta de que trata o [§ 2º do art. 3º](#);

IV - obrigatoriamente, quando ultrapassado, no ano-calendário, o limite de receita bruta previsto no inciso II do caput do art. 3º, quando não estiver no ano-calendário de início de atividade.

⁵ Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

Assim, “Consoante o disposto no artigo 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, é cabível a exclusão de ofício da pessoa jurídica do Simples Nacional pertencente a Grupo Econômico quando constatado em conjunto o excesso de receita bruta das empresas componentes do grupo” (Acórdão nº 1301-005.969, Relator Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção, publicado 08/02/2022).

Os grupos econômicos podem ser de direito e de fato, podendo estes se dar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns.

A lei tributária não traz o conceito do que seja grupo econômico, sendo possível localizá-lo na lei trabalhista, onde o § 2º, do artigo 2º, da CLT, ao tratar da matéria, assim dispõe:

“Art. 2º Considera-se empregador a empresa individual ou coletiva, que, assumindo os riscos de atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços.

(...)

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.”

É possível inferir que a caracterização de grupo econômico não pressupõe necessariamente que as empresas envolvidas tenham constituído formalmente um conglomerado econômico. **Requer, em verdade, que empresas, mesmo que de fato, estejam submetidas a um comando unificado e atuem no sentido de juntar esforços visando a um ganho para todo o grupo. Exatamente como ocorre no presente caso!**

No caso em exame, verifica-se que há um comando unificado e que as empresas atuam de forma conjunta e com total confusão patrimonial entre elas, bem como confusão entre receitas e despesas de uma e de outra e funcionários de uma e de outra.

Além de concordar com os fundamentos da r. Decisão recorrida, importante considerar que o recorrente esqueceu de mencionar ou contraditar o fato que:

- a) **EXCELLENCE e IDEIA COR, constituídas sob a forma de EIRELI (atualmente), tem como titulares o casal Elson Vianna Neves e Laudecy Maria Rodrigues Neves, respectivamente, administradores da EXCELLENCE e da IDEIA COR.**
- b) A Fiscalização Tributária visitou as empresas e constatou não haver separação entre os barracões das duas e **que a sede administrativa/comercial abriga ambas as empresas – EXCELLENCE e IDEIA COR.** Outro fato que ratifica o entendimento de que se trata de um endereço único é o recebimento, de mercadorias adquiridas pelas empresas EXCELLENCE e IDEIA COR, pelo mesmo funcionário. Por meio do TIF – Início

de Diligência Fiscal, as empresas BARRICAS PARANÁ INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA e SUPREMA - COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA, foram intimadas e, em 18/9/2019, ambas protocolaram resposta por escrito, juntando cópias de canhotos de Notas Fiscais.

- c) As empresas EXCELLENCE e IDEIA COR utilizam o mesmo telefone e e-mail nas relações comerciais. O Sr. Elson Vianna Neves utiliza em seu “cartão de visita” o mesmo número de telefone acima transcrito 3341-1888, bem com o e-mail elson@londrescolor.com.br. Este cartão foi fornecido quando do atendimento da fiscalização federal no dia 3/4/2019, para recebimento do Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF).
- d) Constatou-se a **confusão patrimonial** entre as empresas, uma vez que despesas em nome da EXCELLENCE foram pagas por meio de conta bancária em nome da IDEIA COR. As despesas como energia elétrica, conta de água, pagamento de funcionário da EXCELLENCE foram pagos através de conta corrente da IDEIA COR. Além do pagamento de despesas, ocorreu a venda de mercadorias com a emissão de NFe em nome de EXCELLENCE e o recebimento da correspondente receita através de conta corrente da empresa IDEIA COR. As faturas de energia elétrica em nome da EXCELLENCE foram apresentadas pela IDEIA COR. Observou-se que no ano de 2015 deixaram de ser apresentadas várias faturas. Foram verificados os lançamentos feitos na conta 3.2.2.04.016 – Energia Elétrica, período 1/2/2016 a 31/12/2017, do Livro Razão, apresentado por IDEIA COR com o extrato bancário e a fatura de energia elétrica. A partir dos lançamentos no Razão foram identificados nos extratos bancários o pagamento em conta corrente da IDEIA COR (fls. 13.695/13.696). Por amostragem, faturas de energia elétrica, dos meses de 1/2016 e 8/2017, e que estão em nome da EXCELLENCE foram apresentadas e pagas pela empresa IDEIA COR, conforme extrato bancário (fls. 13.697 a 13. 698).

Verificou-se, ainda, no Livro Razão lançamentos de pagamento de energia elétrica e que não constam na conta 3.2.2.04.016 – Energia Elétrica, extraído do Livro Razão apresentado pela empresa IDEIA COR. Visando ocultar o pagamento de despesa, o lançamento contábil, datado em 21/12/2015, foi feito a débito da conta “Caixa Geral”, quando o correto, seria o registro do custo ou despesa.

- e) Através dos dados extraídos da GFIP, constatou-se que os 50 colaboradores, citados no *site*, estão registrados nas empresas, sendo 39 (trinta e nove) empregados na IDEIA COR e 11 (onze) empregados na EXCELLENCE. **O empregado Sr. Iranilson Alves de Lima, embora registrado na EXCELLENCE, os pagamentos feitos em 20/1/2015, 4/2/2015, 20/2/2015, ocorreram através de transferência bancária da conta corrente n.º 171287-0, Banco**

Bradesco, pertencente a IDEIA COR, a exemplo do extrato colacionado. Conclui-se que despesas da EXCELLENCE, como no caso do pagamento de funcionário, foram pagas através de conta corrente em nome da IDEIA COR. Visando ocultar o pagamento de despesa, o lançamento contábil, acima apresentado, foi feito a débito da conta “Caixa Geral”, quando o correto, seria o registro do custo ou despesa.

- f) Analisando as NFe emitidas pelas empresas EXCELLENCE e IDEIA COR, período entre 2015 e 2017, foi identificado, ainda, **a venda de produtos idênticos através do campo “descrição de mercadoria”**. Listou-se os 50 (cinquenta) primeiros produtos, que representam cerca de 60% do faturamento total das empresas EXCELLENCE e IDEIA COR (fls. 13.687/13.688). EXCELLENCE e IDEIA COR venderam praticamente os mesmos produtos para a empresa FORMACO COMÉRCIO DE MATERIAIS DE PINTURA LTDA, CNPJ 06.948.979/0001-00 (fls. 13.688 a 13.689), consoante campo “Descrição de Mercadoria” com base nas NFe emitidas no período entre 2015 e 2017.
- g) Por amostragem, foram verificadas as Nfe do período de 2015 a 2017, emitidas por EXCELLENCE e IDEIA COR pela venda de produtos a IMPÉRIO DAS CORES COMÉRCIO VAREJISTA DE TINTAS LTDA-CNPJ n.º 22.674.461/0001-82, A S MELO LTDA-CNPJ n.º 09.428.963/0001-65, e DISTINTA COMÉRCIO DE MATERIAIS ELÉTRICOS E DE PINTURA LTDA-CNPJ n.º 17.133.230/0001-21. Dessa amostragem, observou-se que EXCELLENCE e IDEIA COR emitiram NFe de venda de produtos, entretanto, o recebimento destas vendas foi feito através da conta corrente n.º 171287-0, agência 53, Banco Bradesco, pertencente à IDEIA COR. **As referidas transferências bancárias constam dos extratos bancários, cujos lançamentos foram feitos na conta 1.1.1.02.001–BRADESCO CTA 1712870, do Livro Razão apresentado por IDEIA COR. Constatou-se que, visando ocultar o recebimento de receita, o lançamento contábil foi feito a crédito da conta “Caixa Geral”, quando o correto seria o registro de “Receita de Vendas”.**
- h) A IMPÉRIO DAS CORES COMÉRCIO VAREJISTA DE TINTAS LTDA efetuou transferências dos valores referente à venda de produtos, via TED, para a conta corrente n.º 171287-0, agência 53, Banco Bradesco, pertencente à IDEIA COR, conforme se depreende dos extratos bancários. Estes pagamentos foram registrados no Razão da empresa IDEIA COR (fls. 13.703/13.705). **Assim, conforme informado pela IMPÉRIO DAS CORES COMERCIO VAREJISTA DE TINTAS LTDA, a mesma realizou a compra de mercadoria mediante pagamento, através de transferência bancária, à**

IDEIA COR, no entanto, ficou constatado que as NFe foram emitidas por EXCELLENCE e IDEIA COR.

- i) A empresa A S MELO LTDA efetuou transferências dos valores referentes a venda de produtos, via TED/Depósito entre AGS Dinheiro, para a conta corrente n.º 171287-0, agência 53, Banco Bradesco, pertencente à IDEIA COR, conforme se depreende dos extratos bancários. Estes pagamentos foram registrados no Razão da empresa IDEIA COR, conforme quadro anexado (fls. 13.708). Assim, conforme informado pela empresa A S MELO LTDA, a mesma realizou a compra de mercadoria mediante pagamento, através de transferência bancária, à empresa IDEIA COR, no entanto, ficou constatado que as NFe foram emitidas por EXCELLENCE e IDEIA COR.
- j) A DISTINTA COMÉRCIO DE MATERIAIS ELÉTRICOS E DE PINTURA LTDA, inscrita no CNPJ n.º 17.133.230/0001-2133, efetuou transferências dos valores referentes à venda de produtos, via TED/DOC CREDITO AUTOMÁTICO, para a conta corrente n.º (...), agência (...), Banco Bradesco, pertencente à IDEIA COR, conforme se depreende dos extratos bancários. Estes pagamentos foram registrados no Razão da empresa IDEIA COR, conforme quadro anexado (fls. 13.710). A DISTINTA COMÉRCIO DE MATERIAIS ELÉTRICOS E DE PINTURA LTDA adquiriu os produtos da EXCELLENCE e IDEIA COR, efetuando o pagamento por meio das transferências bancárias, consoante já citado. Observa-se que no mesmo dia, EXCELLENCE e IDEIA COR emitiram NFe, pela venda de produtos, à DISTINTA COMÉRCIO DE MATERIAIS ELÉTRICOS E DE PINTURA LTDA. Assim, a partir destes dados – NFe/Razão/Extrato Bancário – conclui-se que a venda de mercadorias foi feita mediante a emissão de NFe pelo CNPJ – EXCELLENCE e IDEIA COR – e o recebimento se deu em conta corrente do CNPJ da IDEIA COR.

Nesse sentido, correto o entendimento da Fiscalização Tributária que apresentou os dados de Receita Bruta declarada no SIMPLES NACIONAL e Remuneração Total de trabalhadores declarados em GFIP, relativo ao período 2014 a 2017, e constatou que a soma da Receita Bruta de cada empresa não extrapola o limite estabelecido para opção do SIMPLES NACIONAL, contudo, quando se considera que as empresas EXCELLENCE e IDEIA COR formam GRUPO ECONÔMICO, esse limite é extrapolado para fins de permanência no SIMPLES NACIONAL.

ANO	EXCELLENCE INDUSTRIA DE TINTAS - EIRELI 10.959.030/0001-83		IDEIA COR TINTAS - EIRELI 14.266.775/0001-18		GRUPO ECONÔMICO SOMA	
	Remuneração Total	Receita Bruta	Remuneração Total	Receita Bruta	Remuneração Total	Receita Bruta
2014	96.865,47	868.049,39	538.004,49	2.956.695,27	634.869,96	3.824.744,66
2015	154.350,36	1.692.530,80	767.966,44	3.404.901,91	922.316,80	5.097.432,71
2016	263.814,43	2.963.039,19	939.049,15	3.475.280,55	1.202.863,58	6.438.319,74
2017	141.428,46	3.542.380,54	1.062.518,46	3.410.112,08	1.203.946,92	6.952.492,62
TOTAL	656.458,72	9.065.999,92	3.307.538,54	13.246.989,81	3.963.997,26	22.312.989,73

Por tudo exposto e considerando que as empresas EXCELLENCE e IDEIA COR formam GRUPO ECONÔMICO, constatou-se que a soma da Receita Bruta ultrapassa o montante permitido no SIMPLES NACIONAL, conforme a Receita Bruta mensal extraída do PGDAS, entregue mensalmente, a seguir demonstrado.

MÊS/RECEITA BRUTA	EXCELLENCE	IDEA COR	SOMA	ACUMULADO ANO
jan/14	93.899,50	195.321,39	289.220,89	289.220,89
fev/14	106.128,85	180.650,09	286.778,94	575.999,83
mar/14	95.910,24	186.067,33	281.977,57	857.977,40
abr/14	93.744,67	225.679,50	319.424,17	1.177.401,57
mai/14	107.764,75	247.760,13	355.524,88	1.532.926,45
jun/14	77.964,50	234.355,30	312.319,80	1.845.246,25
jul/14	99.051,75	259.046,79	358.098,54	2.203.344,79
ago/14	133.574,19	282.159,96	415.734,15	2.619.078,94

MÊS/RECEITA BRUTA	EXCELLENCE	IDEA COR	SOMA	ACUMULADO ANO
set/14	38.743,60	286.297,79	325.041,39	2.944.120,33
out/14	19.672,84	296.292,02	315.964,86	3.260.085,19
nov/14	0	298.190,57	298.190,57	3.558.275,76
dez/14	1.594,50	264.874,40	266.468,90	3.824.744,66

Logo, a exclusão deu-se a partir de 1/1/2015, conforme determinado pelos parágrafos 9º e 9º-A do artigo 3º, da Lei Complementar 123/2006.

Portanto, deve ser mantido o ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO 56, de 11 de novembro de 2019, que excluiu o contribuinte EXCELLENCE INDÚSTRIA DE TINTAS – EIRELI do SIMPLES NACIONAL, a partir do dia 01/01/2015.

Nesse mesmo sentido:

EXCESSO DE RECEITA BRUTA GLOBAL. EXCLUSÃO.

Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado do Simples Nacional, incluído o regime de que trata o art. 12 da Lei Complementar 123, de 2006, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. DESPESAS SUPERIORES EM 20% AO INGRESSO DE RECURSOS.

Dar-se-á exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional, quando for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. FALTA DE COMUNICAÇÃO DE EXCLUSÃO OBRIGATÓRIA.

Verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória deverá ser excluída de ofício a empresa optante pelo Simples Nacional.

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO. SOLIDARIEDADE. ART. 124 DO CTN.

Caracterizada a formação de grupo econômico de fato, com provas substanciais nos autos do processo administrativo fiscal, decorre a solidariedade quanto à obrigação tributária, conforme previsão expressa no artigo 124 do CTN.

(Acórdão nº 1101-001.928, Relator Conselheiro Edmilson Borges Gomes, Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção, publicado em 09/12/2025)

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Ainda que se trate de conceito jurídico indeterminado, Grupo Econômico pode ser entendido como um conjunto de sociedades empresárias que atuam em sincronia, com a finalidade de buscar melhores resultados (maior eficiência) em suas atividades, sendo prescindível a existência de relação de dominação de uma empresa do grupo em relação às demais. Caracteriza-se a existência de grupo econômico, de fato, restando evidenciada, pelo conjunto probatório, a atuação conjunta e coordenada das empresas envolvidas.

RECEITA BRUTA SUPERIOR EM 20% AO LIMITE LEGAL. EFEITOS. MÊS SUBSEQUENTE.

A exclusão de ofício na hipótese do inciso VI do caput do art. 30 LC nº 123/06, se dá a partir do mês subsequente à ultrapassagem em mais de 20 % do limite de receita previsto no inciso II do art. 3º, da referida lei.

(Acórdão nº 1001-002.999, Relator Conselheiro José Roberto Adelino da Silva, Primeira Turma Extraordinária da Primeira Seção, publicado em 28/07/2023)

ATO DE EXCLUSÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. ATENDIMENTO AOS REQUISITOS.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72. Assim, a Representação para Fins de Exclusão do Simples Nacional e o Ato Declaratório foram devidamente fundamentados nos termos incisos III, IV e V do parágrafo 4º do art. 3º da LC nº 123/2006 e inciso V, do art. 29 c/c com inciso II do § 9º do mesmo art. 29 do mesmo diploma legal.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

A existência de grupo econômico de fato entre empresas, formado por empresas que objetivam repartir o seu faturamento, pulverizando receitas para usufruir de benefícios, mas que atuam como empreendimento único, autoriza o somatório das receitas brutas das empresas para fins de verificação do limite anual para o enquadramento - Simples Nacional.

PRÁTICA REITERADA. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A prática reiterada de infração à legislação tributária, caracterizada pela omissão de receitas e o excesso de receita bruta são causas de exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional. EFEITOS DA EXCLUSÃO. SIMPLES NACIONAL. Os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir do dia 01-01-2012 impedindo a opção pelos próximos 10 anos-calendários seguintes, conforme previsto nos parágrafos 1º e 2º do art. 29, da LC nº 123/2006

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. EXCESSO DE RECEITA BRUTA.

Não poderá recolher os tributos na forma do Simples Nacional a empresa de pequeno porte de cujo capital participe pessoa física que seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos da LC nº 123/2006, desde que a receita bruta global auferida ultrapasse o limite máximo, previsto na legislação de regência para enquadramento no referido regime de tributação simplificado.

(Acórdão nº 1003-002.697, Relatora Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Terceira Turma Extraordinária da Primeira Seção, publicado em 04/11/2021)

Nesse sentido, tem razão a decisão recorrida ao manter o ADE, uma vez que a Fiscalização Tributária fez a devida comprovação que se tratava de uma única empresa, com dois CNPJ's, cuja administração é exercida pelo Sr. Elson Vianna Neves, caracterizando efetivamente a existência de um grupo econômico de fato em face da unicidade de comando entre as empresas e a confusão patrimonial existente entre elas.

Portanto, sem razão o recorrente.

7. DA FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

O recorrente alega que, apesar da Fiscalização ter mencionado que a *tributação pela CPRB, para as empresas na sistemática da Lei 12.456/2011, ter sido obrigatória para os fatos geradores até a competência 11/2015, afastando apenas as contribuições previdenciárias patronais previstas nos incisos I e III, do artigo 22 da Lei 8.212/91*, o fato é que a tributação mais favorável ao contribuinte deve ser considerada mesmo quando a CPRB não era obrigatória, por força do artigo 112 do CTN.

Além disso, o recorrente sustenta que: “Não obstante todas as inconsistências até então apresentadas, o **Auto de Infração não detalha com precisão as bases de cálculo aplicadas aos tributos exigidos, não esclarecendo exatamente os valores considerados e deduzidos da base de cálculo, com base nos recolhimentos ao Simples Nacional efetuados pela Recorrente e pela empresa Ideia Cor. Não existem individualizações por exemplo das composições das rubricas** como forma a elucidar a base de cálculo cobrada”. Assim, dispõe que todos os valores

recolhidos na sistemática do SIMPLES, no total de R\$ 766.248,65, deveriam ser deduzidos deste lançamento.

A decisão recorrida, com acerto, concluiu pela improcedência da alegação do recorrente, já que **“a tributação pela CPRB, para as empresas na sistemática da Lei 12.456/2011, foi obrigatória para os fatos geradores até a competência 11/2015, afastando apenas as contribuições previdenciárias patronais previstas nos incisos I e III, do artigo 22 da Lei 8.212/91. A Fiscalização Federal sequer lançou valores relativos às contribuições previdenciárias patronais, neste PAF 11634.720273/2019-52, para período anterior a 12/2015, haja vista que o período de apuração cinge-se a 13/2015 a 13/2017, consoante folhas 13.906 e 13.907. Assim, não há falar em créditos relativos ao ano de 2015”** (fls. 14212).

Confira-se trecho da r. Decisão recorrida (fls. 14.212 e 14.213):

Com relação à Contribuição Previdenciária Patronal a impugnante aduz que a presente autuação não procede porque foi lavrada com a incidência da alíquota de 20% sobre a folha de salários sendo que, nos termos das Leis 12.546/2011 e 13.161/2015, teria direito a apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), uma vez se que se trata de empresa cuja atividade obrigava tal regime tributário.

A Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), prevista na Lei 12.546/2011, que substitui parte das contribuições previdenciárias sobre a folha, para as empresas a ela sujeitas, tornou-se opcional a partir de 1º/12/2015, em razão da publicação da Lei 13.161/2015.

Inicialmente, cumpre esclarecer que a tributação pela CPRB, para as empresas na sistemática da Lei 12.456/2011, foi obrigatória para os fatos geradores *até a competência 11/2015*, afastando apenas as contribuições previdenciárias patronais previstas nos incisos I e III, do artigo 22 da Lei 8.212/91.

A Fiscalização Federal sequer lançou valores relativos às contribuições previdenciárias patronais, neste PAF 11634.720273/2019-52, para período anterior a 12/2015, haja vista que o período de apuração cinge-se a 13/2015 a 13/2017, consoante folhas 13.906 e 13.907. Assim, não há falar em créditos relativos ao ano de 2015. Telas abaixo capturadas.

(...)

A Solução de Consulta 99.062/2017 fundamentada no Ato Declaratório Interpretativo 9, de 9/12/2015, orienta pela necessidade de o recolhimento observar a data de vencimento do tributo para fins de formalização da opção no ano de 2015, *in fine*:

EMENTA: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. OPÇÃO PARA O ANO DE 2015. PRAZO DE RECOLHIMENTO.

Excepcionalmente para o ano de 2015, a opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, será manifestada mediante o

pagamento da contribuição previdenciária sobre a Receita Bruta relativa à competência dezembro de 2015, com vencimento em 20 de janeiro de 2016.

O que se conclui é que a Lei determinou a forma como seria feita a opção pelo regime de substituição, e como vimos, para o ano de 2015 se dá com o pagamento relativo a dezembro de 2015, com vencimento em 20 de janeiro de 2016. Já a partir de 2016 a manifestação pela opção se dá com o pagamento da CPRB no mês de janeiro de cada ano, sendo que a data de recolhimento da contribuição substitutiva deve ser feita até o dia 20 do mês subsequente ao fato gerador. Ou seja, como a lei determina como deve ocorrer a opção, a partir da competência 12/2015, tal pedido não pode ser atendido, visto que a atividade da fiscalização e do julgador são vinculadas à lei.

Evidencia-se pela análise do AI, às fls. 14.031 a 14.033, que a autoridade fiscal lançou a Contribuição Patronal em questão, em conformidade com a legislação vigente à época dos fatos geradores, contribuição previdenciária patronal lançada somente a partir 12/2015. Assim, em razão da inexistência de opção pelo regime, como não poderia deixar de ser, aplicou a norma geral prevista no art. 22, I e III da Lei 8.212/91. Logo, as alegações da impugnante, atinentes a possível saldo credor, são improcedentes haja vista partir de uma premissa equivocada, qual seja, a tributação pela CPRB.

O processo nº 11634.720273/2019-52 refere-se ao LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS decorrentes do ato de exclusão do SIMPLES, enquanto o processo nº 11634.720274/2019-05 trata do LANÇAMENTO DE IRPJ, CSLL, PIS E COFINS decorrente do ato de exclusão do SIMPLES e o processo nº 11634.720219/2019-15 trata do próprio ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES.

No tocante à exclusão da empresa do SIMPLES, ressalta-se que a Lei nº 9.317, de 05/12/1996, que regulava o regime do SIMPLES FEDERAL, foi revogada pela Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, que estabelece normas gerais para o SIMPLES em âmbito nacional e dispõe (art. 13, VI) que o recolhimento mensal único a ser feito pelos optantes desse sistema incluirá a contribuição patronal previdenciária do art. 22 da Lei nº 8.212/91, exceto no caso de microempresa ou empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 da mesma Lei.

Quando o contribuinte é excluído do SIMPLES Nacional deve recolher todos os tributos e contribuições de acordo com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, desde o primeiro mês de início de atividade. A par disso, os recolhimentos relativos ao Simples, tidos como pagamentos indevidos, poderão ser objeto de pedido de restituição ou compensação

Conforme redação da Súmula Vinculante nº 76 do CARF, 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.

Súmula CARF nº 76

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.

(Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Nesse sentido, importante esclarecer que, quando o contribuinte é excluído do SIMPLES, deve recolher todos os tributos e contribuições de acordo com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, desde o primeiro mês de início de atividade.

A “CPRB, por sua vez, instituída pela Lei nº 12.546/2011, caracteriza regime de substituição tributária de caráter excepcional, aplicável apenas aos setores nela expressamente arrolados. A técnica legislativa adotada foi a de enunciar, de forma taxativa, quais atividades poderiam substituir a contribuição sobre a folha pela contribuição sobre a receita bruta, em caráter temporário e condicionado” (Acórdão nº 2102-003.898).

De fato, tem total razão a r. Decisão recorrida ao mencionar que a tributação pela CPRB, para as empresas na sistemática da Lei 12.456/2011, foi obrigatória para os fatos geradores **até a competência 11/2015**, afastando apenas as contribuições previdenciárias patronais previstas nos incisos I e III, do artigo 22 da Lei 8.212/91. A autoridade fiscal lançou a Contribuição Patronal em questão, em conformidade com a legislação vigente à época dos fatos geradores, contribuição previdenciária patronal lançada somente a partir 12/2015. Assim, em razão da inexistência de opção pelo regime, como não poderia deixar de ser, aplicou a norma geral prevista no art. 22, I e III da Lei 8.212/91.

Portanto, sem razão o recorrente.

8. DA EXCLUSÃO DAS VERBAS DE CARÁTER INDENIZATÓRIO

O recorrente sustenta que não são devidas contribuições previdenciárias e contribuições devidas a terceiros sobre as verbas pagas a título de verba indenizatória.

Como relatado, o lançamento de ofício foi realizado em razão da exclusão do contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES Nacional, por meio do Ato Declaratório de Exclusão do SIMPLES.

A Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006 (LC 123/2006), estabelece normas gerais para o SIMPLES em âmbito nacional e dispõe (art. 13, VI) que o recolhimento mensal único a ser feito pelos optantes desse sistema incluirá a contribuição patronal previdenciária do art. 22 da

Lei nº 8.212/91, exceto no caso de microempresa ou empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 da mesma Lei.

Nesse sentido, importante esclarecer que, quando o contribuinte é excluído do SIMPLES, deve recolher todos os tributos e contribuições de acordo com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, desde o primeiro mês de início de atividade.

A Constituição Federal prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo trabalhador e demais segurados da previdência social e pelo empregador, empresa ou entidade a ela equiparada; incidindo sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício – arts. 149 e 195.

No plano infraconstitucional, a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, instituiu as contribuições à seguridade social incidentes sobre o salário de contribuição a cargo do empregado, do trabalhador avulso (art. 20); do contribuinte individual e facultativo (art. 21).

Outrossim, instituiu as contribuições a cargo da empresa sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais; e para o financiamento dos benefícios previstos nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213/91 e aqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (art. 22).

A empresa também é obrigada a recolher as contribuições, a seu cargo, devidas a Terceiros e incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço. As contribuições destinadas a Terceiros possuem identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias e devem seguir a mesma sistemática, a teor do que dispõe o art. 3º, § 2º, da Lei nº 11.457/2007.

Nesse sentido:

(...) POSSIBILIDADE DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

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. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Restando comprovada a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata, justificado está o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração.

(Acórdão 1001-003.762, Relatora Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, publicado em 02/04/2025)

Assim, cinge-se à controvérsia à verificação se as verbas mencionadas pela empresa recorrente compõem a base de cálculo das contribuições lançadas.

a) ABONO ASSIDUIDADE E PRÊMIO POR DESEMPENHO. ABONO ÚNICO. VALORES PAGOS REFERENTES À ESTABILIDADE PROVISÓRIA.

Com efeito, extrai-se do art. 195, inciso I, alínea *a*, da Constituição Federal, que apenas os rendimentos do trabalho podem servir de base de cálculo para a contribuição previdenciária, vale dizer, o total das remunerações pagas ou creditadas ao segurado empregado e trabalhador avulso como retribuição pelo trabalho prestado, em conjugação com o disposto no art. 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91.

Assim, apenas a remuneração oriunda do trabalho submete-se à incidência da contribuição previdenciária a que alude o art. 195, I, *a*, da CF/88 e art. 22, I, da Lei nº 8.212/91, cabendo, então, perquirir a natureza jurídica da verba para concluir se compõe, ou não, a base de cálculo da exação.

O art. 28 da Lei nº 8.212/91 aponta, em seus incisos, a composição do salário de contribuição:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

II - para o empregado doméstico: a remuneração registrada na Carteira de Trabalho e Previdência Social, observadas as normas a serem estabelecidas em regulamento para comprovação do vínculo empregatício e do valor da remuneração;

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º;

IV - para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observado o limite máximo a que se refere o § 5º.

Por sua vez, o parágrafo do 9º, alínea 'e', item '7', do artigo supracitado elenca, entre as verbas que não integram o salário de contribuição, aquelas recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

e) as importâncias:

(...)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

O Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, ao tratar da disposição acima, dispõe que não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas e título de ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário **por força de lei** – art. 214, § 9º, inciso V, alínea 'j'.

Desse modo, as parcelas pagas a título de abono assiduidade precisam de lei para que não sejam incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias, o que não existe no presente caso.

O recorrente não desincumbiu do ônus de comprovar se haveria um Acordo Coletivo de Trabalho prevendo que esse valor estaria desvinculado do salário para que se pudesse concluir que não compõe a remuneração e não tem natureza salarial.

O PRÊMIO POR DESEMPENHO segue a mesma lógica do abono de assiduidade.

A Solução de Consulta COSIT nº 151, de 14 de maio de 2019, prevê que:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA. PRÊMIO POR DESEMPENHO SUPERIOR. REFORMA TRABALHISTA.

A partir de 11 de novembro de 2017, não integra a base de cálculo, para fins de incidência das contribuições previdenciárias, o prêmio decorrente de liberalidade concedida pelo empregador em forma de bens, serviços ou valor em dinheiro a empregado ou a grupo de empregados, em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades.

No período compreendido entre 14 de novembro de 2017 e 22 de abril de 2018, o prêmio por desempenho superior, para ser excluído da base de cálculo das contribuições previdenciárias, não pode exceder ao limite máximo de dois pagamentos ao ano.

Os prêmios excluídos da incidência das contribuições previdenciárias:

- (1) são aqueles pagos, exclusivamente, a segurados empregados, de forma individual ou coletiva, não alcançando os valores pagos aos segurados contribuintes individuais;
- (2) não se restringem a valores em dinheiro, podendo ser pagos em forma de bens ou de serviços;
- (3) não poderão decorrer de obrigação legal ou de ajuste expresso, hipótese em que restaria descaracterizada a liberalidade do empregador; e
- (4) devem decorrer de desempenho superior ao ordinariamente esperado, de forma que o empregador deverá comprovar, objetivamente, qual o desempenho esperado e também o quanto esse desempenho foi superado.

Dispositivos Legais: Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 62, § 11; Lei nº 13.467, de 2017, arts. 1º e 4º; Medida Provisória nº 808, de 2017, art. 1º; Lei nº 8.212, de 1991, arts. 22 e 28; Decreto-Lei nº 5.452, de 1943, art. 457, §§ 2º e 4º; e Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, arts. 52 e 58.

Além do lançamento compreender até a competência 12/2027, o fato é que o recorrente não demonstrou, não trouxe qualquer evidência, que houve pagamento de prêmio, nem de abono único, nem de estabilidade provisória, decorrentes **de liberalidade concedida pelo empregador em forma de bens, serviços ou valor em dinheiro a empregado ou a grupo de empregados, em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades. Também não trouxe qualquer demonstração que, caso tenha havido prêmio, que não excederam dois pagamentos ao ano, nem que cumpriram com os quatro requisitos estabelecidos na** Solução de Consulta COSIT nº 151, de 14 de maio de 2019.

Portanto, sem razão o recorrente.

b) AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO

O art. 28 da Lei nº 8.212/91 aponta a composição do salário-de-contribuição e o parágrafo 9º, alínea c, elenca, entre as verbas que não integram o salário de contribuição, a parcela in natura recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976.

A Lei nº 6.321/76 menciona que as empresas têm direito à dedução, para fins de apuração do imposto sobre a renda, dos valores pagos em programas de alimentação, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho, e que estas despesas seriam apenas aquelas relacionadas às refeições em restaurantes e aquisição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais. No mais, assevera que não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

Com base no entendimento firmado pelo e. Superior Tribunal de Justiça no sentido de que, no que concerne ao auxílio alimentação, não há falar na incidência de contribuição previdenciária quando pago in natura, esteja ou não a empresa inscrita no PAT. No entanto, pago habitualmente e em pecúnia, há a incidência da contribuição, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Ato Declaratório nº 03/2011, publicado no DOU de 22/12/2011, com fundamento no Parecer PGFN/CRJ nº 2117/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, autorizando a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária, independentemente de inscrição no PAT”.

O salário-utilidade, também chamado de salário in natura, consiste em uma forma de retribuição, que é realizada pelo empregador ao empregado, em forma de utilidades ao invés de pecúnia. Assim, a alimentação in natura abrange tanto a cesta básica, quanto as refeições

fornecidas pelo empregador aos seus empregados, e não integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados.

A Solução de Consulta COSIT nº 35, de 23 de janeiro de 2019, trata da alimentação paga em pecúnia, in natura e por meio de tíquetes-alimentação ou cartão alimentação. Expõe que a Lei nº 13.467, de 13 de julho de 2017, com vigência a partir de 11 de novembro de 2017, ao reformar a Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto nº 5.452, de 1º de maio de 1943 - CLT), passou a prever, no § 2º do art. 457, que as importâncias, ainda que habituais, pagas a título de auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário.

Ao final, conclui que, “antes desta data, porém, somente não haverá incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio-alimentação pago in natura ao trabalhador; ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, para consumo imediato no ambiente da empresa, ou se fornecida cesta básica para o empregado levar para casa”.

Diante da interpretação divergente dada pela Secretaria da Previdência do Ministério do Trabalho e Previdência quanto à não inclusão dos valores pagos por meio de vale refeições, cartões, tíquetes e congêneres na base de cálculo das contribuições, e instada a se manifestar, a Advocacia-Geral da União (AGU) emitiu o nº 00001/22/CONSUNIAO/CGU/AGU, aprovado pela Presidência República, reconhecendo que o auxílio na forma de tíquetes, cartões, vales e congêneres, mesmo antes do advento do § 2º do art. 457, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

O posicionamento foi aprovado e publicado nos termos do art. 40 da Lei Complementar nº 73/1993, vinculando toda a Administração Pública Federal, sendo de observância obrigatória neste Órgão por força do art. 99 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

No presente caso, o recorrente alega a não incidência das contribuições, mas sequer menciona se era pago in natura, esteja ou não a empresa inscrita no PAT, ou se era pago habitualmente e em pecúnia, ou por tíquete ou cartão.

Nesse ponto, sem razão.

c) AUXÍLIO-CRECHE E AUXÍLIO-BABÁ. DESPESAS PAGAS COM VIAGENS, BOLSA DE ESTUDO OU AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. VESTUÁRIO E EQUIPAMENTOS.

O parágrafo 9º, alínea “s” do art. 28 da Lei nº 8.212/91 elenca, entre as verbas que não integram o salário de contribuição, aquelas recebidas a título de reembolso creche para os filhos de até seis anos e o valor relativo à educação dos dependentes dos empregados.

Quanto ao auxílio-creche, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp nº 1.146.772/DF, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, submetido ao rito dos recursos repetitivos,

consolidou o entendimento segundo o qual o auxílio-creche funciona como indenização, não integrando, portanto, o salário de contribuição. O entendimento encontra-se consolidado no termos do Enunciado nº 310 da Súmula do STJ: “O Auxílio-creche não integra o salário de contribuição”.

No mesmo sentido o entendimento encontra-se pacificado no CARF nos termos da Súmula 64: Não incidem contribuições previdenciárias sobre as verbas concedidas aos segurados empregados a título de auxílio-creche, na forma do artigo 7º, inciso XXV, da Constituição Federal, em face de sua natureza indenizatória.

Ocorre que, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais já consolidou o entendimento quanto à necessidade de comprovação da verba. Confira-se:

Numero do processo: 12157.000432/2008-81

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Mon Dec 16 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Wed Feb 12 00:00:00 UTC 2025

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2000 a 31/05/2005 RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA. AL. “S” DO § 9º DO ART. 28 DA LEI Nº 8.212/1991. AUXÍLIO-CRECHE. COMPROVAÇÃO DA DESPESA. Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. AUXÍLIO-CRECHE. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 64. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO DA VERBA. NECESSIDADE. AL. “S” DO § 9º DO ART. 28 DA LEI Nº 8.212/1991. Embora disponha a súmula CARF nº 64 acerca da não incidência das contribuições previdenciárias sobre o auxílio-creche, certo que a tributação há de ser afastada apenas quando haja a efetiva comprovação da despesa, nos termos da al. “s” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

Numero da decisão: 9202-011.604

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, dar-lhe provimento. Assinado Digitalmente Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora Assinado Digitalmente Liziane Angelotti Meira – Presidente Participaram da sessão de julgamento os julgadores Maurício Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires

Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Nome do relator: LUDMILA MARA MONTEIRO DE OLIVEIRA

Nesse mesmo sentido, “Integra o salário-de-contribuição o benefício auxílio-babá no caso de não haver a comprovação do pagamento da remuneração e do recolhimento da contribuição previdenciária, conforme art. 214, § 9º, XXIV do Decreto 3.048/99. A aplicabilidade do Ato Declaratório PGFN nº 01/2014, resultante da aprovação do Parecer PGFN/CRJ nº 2.271/2013, que embasa a dispensa para recorrer e contestar somente deve incidir sobre os autos em que efetivamente comprovadas as despesas realizadas a título de auxílio-babá, nos termos do Decreto n.º 3.265, de 29 de novembro de 1999, como salientado no Parecer PGFN/CRJ/N.º 466/2010” (Acórdão nº 9202-008.076, Relatora Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado em 06/09/2019).

Quanto ao auxílio-educação, em consonância com a SÚMULA CARF Nº 149, *não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior* (Acórdão 2102-003.657), o que não ocorreu no presente caso.

Assim, o mesmo entendimento é aplicável às verbas relacionadas às DESPESAS PAGAS COM VIAGENS, BOLSA DE ESTUDO OU AUXÍLIO-EDUCAÇÃO.

O salário in natura ou salário utilidade, como também é conhecida, é a parcela de salário do empregado que a empresa paga por meio do fornecimento de bens ou utilidades diversas do dinheiro. Ou seja, é o pagamento feito através de outras coisas, como alimentação, moradia, vestuário e outras prestações in natura. O inciso I do § 2º do art. 458 da CLT (Consolidação das Leis do Trabalho) aponta que o vestuário fornecido aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviços, não será considerado como salário.

No caso, não há qualquer informação quanto à utilização, ou não, de uniforme pelos empregados no local de trabalho, para a prestação do serviço, tão pouco que teria ocorrido o pagamento dessa verba e que ela teria sido incluída na base de cálculo.

Portanto, sem razão o recorrente.

d) AUXÍLIO FUNERAL. AUXÍLIO QUILOMETRAGEM. LICENÇA PRÊMIO INDENIZADA.

Quanto ao auxílio funeral, *por conter caráter eventual é um valor que não incide a contribuição previdenciária* (Acórdão 2001-007.020).

Ademais, “As verbas pagas a título de ressarcimento pela utilização de veículos particulares para o trabalho não trazem quaisquer vantagens financeiras para os empregados, mas, sim, apresentam natureza indenizatória em razão da depreciação e desgaste dos veículos e

são pagos aos empregados em substituição ao fornecimento de veículos que poderia ser realizado pela empresa e, portanto, não integrando o salário-de-contribuição, não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias” (Acórdão 2201-007.677).

Outrossim, a licença-prêmio não gozada convertida em pecúnia por opção do empregado na vigência do contrato do trabalho, segundo previsto em acordo coletivo, não integra a base de cálculo previdenciária e das contribuições reflexas devidas a terceiros (Acórdão 2401-004.745).

Todavia, “A exclusão de parcelas reconhecidas como de natureza indenizatória do salário de contribuição só é possível quando demonstrado pelo contribuinte terem sido elas incluídas em suas folhas de pagamento e contabilidade” (Acórdão 2102-003.243).

Sem razão.

e) TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS INDENIZADAS

Em 2014, ao analisar o Tema 479⁶, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que a importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa). Ocorre que, no ano de 2018, o Supremo Tribunal Federal reconheceu que a matéria era constitucional e concluiu pela existência de repercussão geral, afetando o Recurso Extraordinário nº 1.072.485/PR para julgamento sob o rito dos repetitivos (Tema 985).

Em dezembro de 2020, a Suprema Corte proferiu acórdão de mérito no Tema 985 e fixou a seguinte tese: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”, decidindo pela legitimidade da incidência da contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas⁷.

Dessa decisão foram opostos embargos de declaração requerendo a modulação dos efeitos, já que, entre 2014 e 2020, diversos contribuintes deixaram de recolher a contribuição sobre o terço constitucional de férias, com fundamento na decisão antes proferida pelo Superior Tribunal de Justiça. Além disso, após a prolação do acórdão de mérito, a Associação Brasileira da Advocacia Tributária (ABAT), na condição de *amicus curiae*, requereu a suspensão nacional de todos os processos sobre a matéria, uma vez existir nos autos os referidos embargos de declaração visando à modulação dos efeitos da decisão, ao passo que os Tribunais Regionais Federais vinham aplicando, de forma ampla, o Tema 985.

⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1.230.957/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 26/2/2014, DJe de 18/3/2014.

⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 1072485, Relator(a): Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 31-08-2020, processo eletrônico repercussão geral - mérito dje-241 divulg 01-10-2020 public 02-10-2020.

Da mesma forma, diversos processos foram julgados no âmbito do CARF, entre 2014 e 2020, aplicando o entendimento vinculante proferido pelo STJ quanto à não incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias e, após o julgamento do mérito realizado pelo STF, imediatamente aplicou-se o novo entendimento aos processos em trâmite no âmbito do CARF e do judiciário, gerando graves entraves à segurança jurídica e à isonomia entre os contribuintes.

Diante do pedido feito pela ABAT, em meados de 2023, o ministro André Mendonça, atual Relator do Tema 985, proferiu decisão determinando a suspensão de todos os processos judiciais e administrativos – o que inclui o CARF – versando sobre a natureza jurídica do terço constitucional de férias, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal.

Vale lembrar que o RICARF 23, entre as suas novidades, trouxe a disposição no art. 99 e parágrafo único que menciona que as decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, não devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, apenas no caso em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos. Isso significa dizer que, caso o STJ já tenha julgado determinado tema, sob a sistemática dos recursos repetitivos, e, posteriormente, o STF venha a reconhecer a repercussão geral da mesma matéria, o julgador do CARF não estará obrigado à aplicação da decisão proferida pelo STJ, ainda que o STF não tenha proferido decisão de matéria sobre o tema.

Ocorre que, em 19/09/2024, foi publicado o Acórdão proferido no RE 1.072.485, dando parcial provimento aos embargos de declaração, com atribuição de efeitos *ex nunc* ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento (15/09/2020), ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União.

Não obstante, **“A exclusão de parcelas reconhecidas como de natureza indenizatória do salário de contribuição só é possível quando demonstrado pelo contribuinte terem sido elas incluídas em suas folhas de pagamento e contabilidade”** (Acórdão 2102-003.243).

Sem razão o recorrente.

F) EXTINÇÃO DO CONTRATO POR DISPENSA MOTIVADA. AVISO PRÉVIO INDENIZADO E IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA (AUXÍLIO-DOENÇA E DE AUXÍLIO-ACIDENTE). ABONO DE FÉRIAS, FÉRIAS PROPORCIONAIS E FÉRIAS GOZADAS. 13º E 13º INDENIZADO.

A extinção do contrato por dispensa motivada, ou não, não é uma verba. A dispensa imotivada (ou sem justa causa) ocorre quando o empregador decide encerrar o contrato

de trabalho por prazo indeterminado sem alegar conduta faltosa do empregado. É uma prerrogativa do empregador que gera custos e obrigações legais, entre elas, o pagamento do salário, das férias vencidas e proporcionais, do 13º proporcional e do aviso prévio, que pode ser trabalhado ou indenizado. O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1.230.957/RS sob o rito dos recursos repetitivos, decidiu que não incide contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado e a importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) incluiu o Parecer SEI nº 15147/2020/ME5 na lista de dispensa de contestar e recorrer do artigo 2º, incisos V, VII e §3º a 8º da Portaria PGFN nº 502/2016 e artigo 19 da Lei nº 10.522/2002, no sentido de que a contribuição para Terceiros não incide sobre o aviso prévio indenizado.

A PGFN também se pronunciou no Parecer SEI/ME nº 16.120/2020 confirmando o entendimento de que as contribuições patronais, as destinadas a terceiros e ao SAT/RAT não serão devidas sobre a importância paga pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias que antecedem o auxílio-doença.

Há ainda que se destacar que a não incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado não tem reflexo sobre o 13º salário dele decorrente, por possuir natureza remuneratória. É o que consta da Solução de Consulta nº 31, de 23 de janeiro de 2019.

Além disso, “É devido aos trabalhadores contratados, regidos pela CLT, o 13º salário. Assim, é devida a respectiva contribuição previdenciária, ainda que não tenha ocorrido o seu efetivo pagamento” (Acórdão 2302-004.045). Ainda, “A contribuição previdenciária patronal incide sobre os valores pagos ao trabalhador a título de décimo terceiro salário proporcional relacionado ao período do aviso prévio indenizado. Tese Repetitiva do STJ 1170” (Acórdão 2101-003.340)

Entretanto, não restou comprovado pela manifestante, de forma consistente e com a apresentação de documentos hábeis, inclusive a folha de pagamento e contabilidade, que os supostos valores pagos pela empresa a título de **férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, abono de férias, ajuda de custo, diárias, primeiro 15 dias de afastamento por doença, aviso prévio indenizado e auxílio creche** teriam sido pagos pela empresa e incluídos na base de cálculo do lançamento.

Nesse sentido:

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 -
APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada

VERBAS INDENIZATÓRIAS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.
NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO.

A exclusão de parcelas reconhecidas como de natureza indenizatória do salário de contribuição só é possível quando demonstrado pelo contribuinte terem sido elas incluídas em suas folhas de pagamento e contabilidade.

(Acórdão 2101-003.243, Relator Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção, publicado 18/09/2025)

(...) LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA. A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, uma vez constatada, com base na documentação constante dos autos, a não inclusão de valores pagos aos empregados na base de cálculo das contribuições, situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, e não se desincumbindo o sujeito passivo de seu ônus de apresentação de provas em contrário, mediante documentação hábil e idônea, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVAS. As provas e alegações de defesa devem ser apresentadas no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno, sendo que meras alegações, desacompanhadas de provas, não são suficientes para desconstituir o lançamento tributário. 13º SALÁRIO PROPORCIONAL. INCIDÊNCIA. A contribuição previdenciária patronal incide sobre os valores pagos ao trabalhador a título de décimo terceiro salário proporcional relacionado ao período do aviso prévio indenizado. Tese Repetitiva do STJ 1170. SALÁRIO PATERNIDADE. INCIDÊNCIA. O salário-paternidade deve ser tributado, por se tratar de licença remunerada prevista constitucionalmente, não se incluindo no rol dos benefícios previdenciários. Tese Repetitiva do STJ 740. HORAS EXTRAS E RESPECTIVO ADICIONAL. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA. As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária. Tese Repetitiva do STJ 687.

DECISÕES DEFINITIVAS VINCULANTES DO STF E DO STJ. OBSERVÂNCIA. As decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869 de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105 de 2015, devem ser reproduzidas pelos Conselheiros do CARF no julgamento dos recursos. BÔNUS DE CONTRATAÇÃO. NATUREZA SALARIAL. COMPONENTE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. A gratificação paga por ocasião da admissão pressupõe a contraprestação pelo trabalho, portanto a sua natureza é salarial, ausente a comprovação de que se enquadre em uma das exceções legais. Tal verba não tem natureza de verba eventual, por não estar relacionada a caso fortuito e, ao contrário, sendo esperada desde a contratação, deve compor o salário de contribuição. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem

em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquelas objeto da decisão.

(Acórdão 2101-003.340, Relator Conselheiro Mario Hermes Soares Campos, Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção, publicado em 13/10/2025)

Portanto, sem razão o recorrente.

G) PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS – PLR

O recorrente alega que a verba considerada como PLR não pode ser incluída na base das contribuições lançadas

A Constituição Federal estabelece, entre outros, o direito do trabalhador de receber participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei (art. 7º, inciso XI).

E, nos termos do art. 28, § 9º, alínea j, da Lei nº 8.212/91, não integram o salário de contribuição os valores referentes a Participação nos Lucros ou Resultados da empresa (PLR), quando paga ou creditada de acordo com lei específica.

O Supremo Tribunal Federal já assentou que “O exercício do direito assegurado pelo art. 7º, XI, da Constituição Federal começa com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração” (RE 398284, Rel. Ministro Menezes Direito, publicado em 19/12/2008). Assim, imprescindível que sejam observados os requisitos dispostos na lei para que a verba paga a título de participação nos lucros e resultados não configure base de cálculo das contribuições devidas à seguridade social e a Terceiros.

A Lei nº 10.101, de 19/12/2000 - comando normativo específico que regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa - dispõe que a verba deve ser objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante comissão paritária, convenção ou acordo coletivo – art. 2º, caput, incisos I e II.

O instrumento decorrente desta negociação tem como requisitos ter regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições: i) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; ii) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente. Essa é a redação *ipsis litteris* do § 1º, incisos I e II, do art. 2º do Diploma legal acima citado.

No caso, sequer há evidência de existir um instrumento de negociação, tão pouco de cumprimento das exigências da Lei nº 10.101/2000.

Incumbe ao contribuinte o ônus da prova quanto a fato constitutivo de seu direito. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

Portanto, sem razão o recorrente.

H) SEGURO DE VIDA EM GRUPO. VALE TRANSPORTE. PLANO DE SAÚDE.

Em relação ao vale transporte, a Súmula CARF 89 dispõe que: “A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia”.

Nesse sentido, a alínea “f” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212.91 afirma não integrar o salário-de contribuição “a parcela recebida a título de vale transporte, na forma da legislação própria.”

O parágrafo único do art. 4º da Lei nº 7.418/85, por sua vez, determina que o empregador há de suportar apenas a parcela que exceder a 6% (seis por cento) do salário-básico do empregado. O desconto de percentual inferior ao determinado pela legislação de regência faz atrair a incidência de contribuição previdenciária.

No presente caso, além do recorrente não ter demonstrado o pagamento de vale transporte a qualquer funcionário, também não indicou os percentuais pago.

Quanto ao seguro de vida em grupo, “Incide contribuição social à cargo da empresa, incluindo a relativa ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa em virtude dos riscos ambientais do trabalho, e a relativa a Terceiros sobre o valor pago à título de seguro de vida. Para que o seguro de vida em grupo seja considerado como parcela não componente do salário de contribuição, deve ser extensivo a todos os empregados e dirigentes da empresa” (Acórdão 2102-003.717), o que não existe no presente caso.

Quanto ao pagamento de qualquer assistência médica, plano de saúde pago pelo empregador, o CARF já consolidou o entendimento que a não incidência de contribuições depende de estar em consonância com os ditames e, no presente caso, o recorrente não traz qualquer evidencia nesse sentido. Confira-se:

ASSISTÊNCIA MÉDICA PAGA EM DESACORDO COM A LEI. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. A assistência médica não integra o salário-de contribuição apenas quando é paga de acordo com alínea q do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91. Se a empresa assume a totalidade do custeio do plano de alguns segurados, a oferta de planos diferenciados, em função do cargo ou salário, com acesso exclusivo, apresenta evidente discriminação, desvirtuando o propósito legal.

(Acórdão 9202-011.664, Relatora Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, 2ª Turma da CSRF, publicado em 1º/04/2025)

Portanto, sem razão.

I) ADICIONAL DE HORAS EXTRAS. NOTURNO. INSALUBRIDADE. PERICULOSIDADE.

No tocante às verbas mencionadas, tratam-se valores com natureza remuneratória, nos termos definidos pelo STJ e pelo CARF. Confira-se:

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012 NÃO CONHECIMENTO DAS MATÉRIAS QUE FOGEM À LIDE ADMINISTRATIVA. Não se conhece da alegação recursal quanto a discussões referentes a períodos distintos daquele objeto do lançamento tributário, por ser matéria alheia ao contencioso tributário. Não se conhece da alegação de prescrição tendo em vista não compor os limites da lide administrativa. AUTUAÇÃO INÉPTA. INOCORRÊNCIA. Tendo o Relatório Fiscal indicado expressamente o Fato Gerador da Obrigação Tributária bem como a base de cálculo, inexistente inépcia da autuação.

(...) ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE E DE INSALUBRIDADE. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Tema 688 do STJ: O adicional noturno constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária. Tema 1252 do STJ: Incide a Contribuição Previdenciária patronal sobre o Adicional de Insalubridade, em razão da sua natureza remuneratória. Tema 689 STJ: O adicional de periculosidade constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária HORAS EXTRAS E RESPECTIVO ADICIONAL. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. Tema 687 do STJ: As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária GRATIFICAÇÕES. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. Os valores pagos a título de gratificações destinadas a retribuir o trabalho prestado por segurado, por terem natureza jurídica de remuneração, integram o campo de incidência das contribuições sociais previdenciárias. VALORES PAGOS A TÍTULO DE PLANTÃO E DOBRA DE TURNO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. Os valores pagos a título de plantão e dobra de turno integram o campo de incidência das contribuições sociais previdenciárias pois visam retribuir o trabalho dos segurados que as recebem.

(Acórdão 2402-013.224, Relator Conselheiro João Ricardo Fahrion Nüske, Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, publicado em 26/12/2025)

O descanso semanal remunerado também possui natureza remuneratória.

Confira-se:

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA. RECURSO REPETITIVO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA. Em face da natureza eminentemente não remuneratória da verba denominada aviso prévio indenizado, na forma reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Recurso Especial nº

1.230.957/RS, julgado sob a indumentária do artigo 543-C, do CPC, não há que se falar em incidência de contribuições previdenciárias sobre aludida rubrica, impondo seja rechaçada a tributação imputada. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA. DECISÃO VINCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 1.072.485. “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”. ADICIONAIS DE INSALUBRIDADE E NOTURNO. NATUREZA SALARIAL. Os adicionais pagos ao empregado, relacionado com o exercício de sua atividade de insalubridade e noturno são parcelas de natureza retributiva e têm natureza jurídica salarial. Logo, compõem a remuneração e integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Aplicação obrigatória do Tema 20 do STF. RE 565.160/SC. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE SALÁRIO-MATERNIDADE. RE Nº 576.967 REPERCUSSÃO GERAL. É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário-maternidade. HORA EXTRA. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. A hora extra devida pela empresa a seus empregados, integra o salário de contribuição para fins de incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social. DESCANSO SEMANAL REMUNERADO. NATUREZA JURÍDICA REMUNERATÓRIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. Os valores recebidos a título de descanso semanal remunerado têm a natureza de rendimentos do trabalho assalariado, e, portanto, integram o salário de contribuição e a base de cálculo das contribuições da empresa.

(Acórdão 1001-003.965, Relator Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Primeira Turma Extraordinária da Primeira Seção, publicado em 22/08/2025)

Sem razão o recorrente.

J) SALÁRIO MATERNIDADE E SALÁRIO PATERNIDADE.

Quanto ao salário maternidade, “O pagamento e o reembolso de salário-maternidade estão condicionados à apresentação da documentação definida na legislação e demais normas específicas. Tais provas podem ser apreciadas após a apresentação da impugnação em homenagem ao princípio da verdade material. O afastamento da dedução pleiteada não pode se amparar única e exclusivamente em uma eventual diferença sobre o declarado em GFIP e o entregue a fiscalização (folha de pagamento), devendo-se observar os requisitos legais. Porém, cabe ao Contribuinte provar o efetivo pagamento do benefício às seguradas” (Acórdão 2102-003.972), o que não ocorreu no presente caso.

No mais, “O salário-paternidade deve ser tributado, por se tratar de licença remunerada prevista constitucionalmente, não se incluindo no rol dos benefícios previdenciários. Tese Repetitiva do STJ 740” (Acórdão 21001-003.340)

Sem razão o recorrente.

K) DAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO INCRA E AO SEBRAE

A natureza jurídica da contribuição ao Sebrae consubstancia uma finalidade interventiva no domínio econômico, segundo o entendimento predominante nos Tribunais Superiores, sendo exigível daqueles que se sujeitam à contribuição ao Sesc, nos termos do § 3º do art. 8º da Lei nº 8.029, de 12 de abril de 1990.

Configura a exação um verdadeiro adicional às contribuições relativas ao denominado “Sistema S” e não está vinculada à natureza jurídica ou ao porte econômico da pessoa jurídica.

O STF, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 635.682/RJ, relator Ministro Gilmar Mendes, na sessão do plenário de 25/04/2013, confirmou a desnecessidade de edição de lei complementar para a instituição da contribuição destinada ao Sebrae, bem como sua natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico, sendo válida a cobrança do tributo ainda que ausente a contraprestação direta em favor do contribuinte. A matéria debatida no julgamento teve a repercussão geral reconhecida pela Corte. Logo, sem razão a recorrente.

A contribuição para o INCRA teve sua origem na Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, que estabeleceu, inicialmente, três contribuições patronais em benefício do Serviço Social Rural - SSR. Essas exações foram cindidas pelo Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, que as dividiu entre o INCRA, criado pelo Decreto-Lei nº 1.110, de 09 de julho de 1970, com a missão de promover e executar a reforma agrária, a colonização e o desenvolvimento rural no País, e o Fundo de Assistência do Trabalhador Rural - FUNRURAL.

Finalmente, a Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971, em seu art. 15, inciso II, manteve a contribuição de 0,2% para o INCRA, estabelecida no Decreto-Lei nº 1.146/70, para as empresas em geral, sem prejuízo das demais contribuições devidas a terceiros.

Essa exação caracteriza-se como contribuição especial de intervenção no domínio econômico, classificada doutrinariamente como contribuição especial atípica. Tem, portanto, caráter de universalidade, não estando sua incidência condicionada a que a empresa exerça atividade rural.

Não é um tributo corporativista a ser suportado por uma determinada classe, pois as contribuições especiais atípicas (de intervenção no domínio econômico) são constitucionalmente destinadas a finalidades não diretamente referidas ao sujeito passivo, o qual não é necessariamente beneficiado com a atuação estatal e nem a ela dá causa, traço característico que as distingue das contribuições de interesse de categorias profissionais e de categorias econômicas.

O STJ pacificou a matéria no sentido da legitimidade da cobrança da parcela de 0,2% destinada ao Incra, porquanto a contribuição não foi extinta pela Lei nº 7.787/89, nem pela Lei nº 8.212/91. É o que se extrai do Enunciado nº 516 da Súmula do STJ: “A contribuição de intervenção no domínio econômico para o Incra (Decreto-Lei n. 1.110/1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis nºs. 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, não podendo ser compensada com a contribuição ao INSS”.

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 630.898/RS, com repercussão geral (Tema 495), o STF concluiu pela constitucionalidade da contribuição ao INCRA, nos termos do acórdão publicado em 11/05/2022, com trânsito em julgado em 18/02/2022.

A decisão é de aplicação obrigatória no âmbito do CARF, por força do art. 99 do RICARF, que assim dispõe:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

CONTRIBUIÇÃO AO SEBRAE – CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO – INCIDÊNCIA INDEPENDENTE DO REGIME TRIBUTÁRIO OU BENEFÍCIO DIRETO A contribuição destinada ao SEBRAE tem natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE), sendo devida por todos os empregadores, independentemente de enquadramento como microempresa ou empresa de pequeno porte, bem como da existência de benefício direto. Jurisprudência pacífica do STF reconhece sua constitucionalidade (RE 396.266/SC). CONTRIBUIÇÃO AO INCRA – EMPREGADOR URBANO – DEVER DE CONTRIBUIÇÃO – SÚMULA STJ Nº 516 É devida a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA também pelos empregadores urbanos, conforme entendimento consolidado pelo STJ na Súmula 516. Alegações de que a atividade urbana afastaria a incidência da exação não merecem acolhimento no âmbito administrativo. (...)

(Acórdão 2102-003.679, Relator Conselheiro Yendis Rodrigues Costa, Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção, publicado 22/04/2025)

INCRA. SALÁRIO EDUCAÇÃO. SEBRAE. LEGALIDADE. São devidas por todas as empresas, independente do tipo de atividade, as contribuições sociais destinadas ao INCRA - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária, criado pelo Decreto-Lei nº1.110/70 com amparo na Lei nº 2.613/55 e no Decreto-Lei nº 1.146/70, cuja legislação foi recepcionada pelo art.149 da CF/88. A contribuição ao Salário Educação é constitucional, sendo devida pelas empresas vinculadas à Seguridade Social, ressalvadas as exceções legais. É devida pelas empresas a contribuição destinada ao SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio a Micro e Pequena Empresa, arrecadada como adicional às contribuições do SESC e SENAC.

(Acórdão 2003-006.687, Relatora Conselheira Fernanda Melo Leal, Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção, publicado 13/06/2025)

Portanto, sem razão o recorrente.

L) DA LIMITAÇÃO A 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS

No julgamento do Tema 1079 dos Recursos Repetitivos, o STJ consolidou que não é aplicável a limitação de 20 salários-mínimos à base de cálculo das contribuições ao Sistema S.

Destarte, “O Superior Tribunal de Justiça, através do REsp 1.898.532-CE, de 13/03/2024, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, decidiu que a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei n. 2.318 de 1986, o recolhimento das contribuições destinadas ao SENAI, SESI, SESC e SENAC não está submetido ao limite máximo de vinte salários-mínimos” (Acórdão 2301-011.481).

Sem razão o recorrente.

m) DA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA E DA ALEGAÇÃO DE CONFISO

O recorrente alega que é indevida a aplicação da multa qualificada, sob o fundamento de que não houve a devida comprovação que o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação e a Fiscalização Tributária não se desincumbiu do ônus de provar a efetiva interposição de pessoas apta a constituir a sonegação fiscal.

A multa qualificada de 150% foi aplicada com fundamento no artigo 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.466/07, que assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei n 4.502/64, por sua vez, mencionam o que é considerado como sonegação, fraude e conluio:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 13952) a multa qualificada está respaldada nos seguintes fundamentos:

182. Embora válida a constituição das empresas **EXCELLENCE** e **IDEIA COR**, ficou **comprovado a existência da constituição de grupo econômico de fato mediante a unicidade de comando entre empresas, bem como a confusão em questões financeiras, administrativas, contábeis, operacionais e de recursos humanos entre as empresas, ou seja, trata-se de uma única empresa, com dois CNPJ's**, cuja administração é exercida pelo Sr. Elson Vianna Neves. Ao agir desta forma, usufruiu de benefício fiscal relativo à permanência no SIMPLES NACIONAL, cujos atos ocultaram ou dificultaram a correta identificação do fato gerador, os quais foram detalhados no item “II – DOS FATOS RELACIONADOS ÀS EMPRESAS EXCELLENCE INDUSTRIA DE TINTAS – EIRELI E IDEIA COR TINTAS – EIRELI (GRUPO ECONÔMICO)”. A constatação de GRUPO ECONÔMICO somente foi possível pela verificação de documentos de caixa, os quais não estavam devidamente identificados no Livro Razão, bem como, a partir de informações e documentos obtidos por meio de diligências efetuadas no curso da fiscalização em diversas empresas que mantiveram relação comercial com as empresas **EXCELLENCE** e **IDEIA COR**.

183. Constatou-se a confusão patrimonial entre as empresas, uma vez que **despesas em nome da empresa EXCELLENCE foram pagas por meio de conta bancária em nome da empresa IDEIA COR. Visando ocultar o pagamento de despesa, o lançamento contábil feito no Livro Razão da empresa IDEIA COR, foi feito a débito da conta “Caixa Geral”, quando o correto, seria o registro do custo ou despesa, como energia elétrica e pagamento de funcionário vinculado a empresa EXCELLENCE.**

184. Observou-se que as empresas **EXCELLENCE** e **IDEIA COR** emitiram Nfe de venda de produtos, no entanto, o recebimento destas vendas foi feito através da conta corrente n.º 171287-0, agência 53, Banco Bradesco, pertencente à **IDEIA COR**. As referidas transferências bancárias constam dos extratos bancários, cujos lançamentos foram feitos na conta 1.1.1.02.001 – BRADESCO CTA 1712870, do Livro Razão apresentado por **IDEIA COR**⁴⁵. Foi constatado que, visando ocultar o recebimento de receita, o lançamento contábil, adiante apresentado, foi feito a crédito da conta “Caixa Geral”, quando o correto seria o registro de “Receita de Vendas”, relativo a venda de produtos às empresas: IMPERIO DAS CORES COMERCIO VAREJISTA DE TINTAS LTDA - CNPJ n.º 22.674.461/0001-82, A S MELO

LTDA - CNPJ n.º 09.428.963/0001-65, e DISTINTA COMERCIO DE MATERIAIS ELETRICOS E DE PINTURA LTDA - CNPJ n.º 17.133.230/0001-21.

185. Assim, a empresa infringiu a legislação abaixo citada que trata da aplicação da multa qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento):

Como mencionado pelo art. 71 da Lei nº 4.502/64, a sonegação é a ação ou omissão dolosa que tenta impedir ou retardar, de forma total ou parcial, o conhecimento da ocorrência do fato gerador e foi exatamente isso que fez o contribuinte com a **confusão em questões financeiras, administrativas, contábeis, operacionais e de recursos humanos entre as empresas citadas, quando, na verdade, tratava-se de uma única empresa, com dois CNPJ's**, com administração exercida pelo Sr. Elson Vianna Neves.

A Fiscalização Tributária cumpriu com seu ônus e fez a devida verificação de que a confusão patrimonial entre as empresas existiu e que **despesas em nome da empresa EXCELLENCE foram pagas por meio de conta bancária em nome da empresa IDEIA COR e, visando ocultar o pagamento de despesa, o lançamento contábil feito no Livro Razão da empresa IDEIA COR**, foi feito a débito da conta “Caixa Geral”, quando o correto, seria o **registro do custo ou despesa, como energia elétrica e pagamento de funcionário vinculado a empresa EXCELLENCE.**

Além disso, a Fiscalização Tributária demonstrou que **as empresas EXCELLENCE e IDEIA COR emitiram NFe de venda de produtos e o recebimento destas vendas foi feito através da conta corrente n.º 171287-0, agência 53, Banco Bradesco, pertencente à IDEIA COR.** As referidas transferências bancárias constam dos extratos bancários, cujos lançamentos foram feitos na conta (...) – BRADESCO CTA (...), do Livro Razão apresentado por **IDEIA COR**⁴⁵. Foi constatado que, visando ocultar o recebimento de receita, o lançamento contábil, adiante apresentado, foi feito a crédito da conta “Caixa Geral”, quando o correto seria o registro de “Receita de Vendas”, relativo a venda de produtos às empresas: IMPERIO DAS CORES COMERCIO VAREJISTA DE TINTAS LTDA - CNPJ n.º 22.674.461/0001-82, A S MELO LTDA - CNPJ n.º 09.428.963/0001-65, e DISTINTA COMERCIO DE MATERIAIS ELETRICOS E DE PINTURA LTDA - CNPJ n.º 17.133.230/0001-21.

De tal modo, a multa qualificada deve ser mantida, contudo, aplicando o princípio da retroatividade benigna (art. 106, II, c, do CTN), deve ser reduzida de 150% para 100%, em face da superveniência da Lei nº 14.689, de 2023.

Nesse mesmo sentido:

(...) MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado

com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado. Recurso Voluntário conhecido em parte para, na parte conhecida, ser improvido. Redução, de ofício, da multa qualificada de 150% para 100%.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2016

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Aplica-se à tributação reflexa da CSLL idêntica solução dada ao lançamento principal, do IRPJ, em face da estreita relação da causa e efeito. Recurso Voluntário conhecido em parte para, na parte conhecida, ser improvido. Redução, de ofício, da multa qualificada de 150% para 100%.

(Acórdão nº 1401-007.396, Relatora Conselheira Andressa Paula Senna Lísias, publicado em 14/03/2025)

Assim, entendo por reduzir, de ofício, a multa qualificada de 150% para 100%.

O recorrente também sustenta que a aplicação da multa qualificada viola o princípio da vedação ao confisco.

A Administração Pública, em decorrência do art. 37 da Constituição Federal, deve informar-se pelo princípio da estrita legalidade, sendo que as leis e atos normativos nascem com a presunção de legalidade, a qual só pode ser elidida pelo Poder Judiciário, tudo dentro da competência determinada pela Constituição. Não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A atuação das turmas de julgamento do CARF está circunscrita a verificar os aspectos legais da atuação do Fisco, não sendo possível afastar a aplicação ou deixar de observar os comandos emanados por lei sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Sobre o tema, cumpre transcrever a Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Nesse ponto, de ofício, a multa qualificada deve ser reduzida de 150% para 100%.

n) PEDIDO SUCESSIVO: FORMAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO SOMENTE EM 2014

O recorrente alega, como pedido sucessivo, que *‘caso todas as comprovações trazidas pela Recorrente sejam afastadas, é imprescindível que a exclusão ao Simples Nacional seja realizada somente a partir do fato que se considerou a suposta “formação de grupo econômico”.* Vale ainda destacar que as empresas somente foram estabelecidas no mesmo local em 29/09/2014, como informado pela própria fiscalização. Assim, em período anterior a esta data não há que se falar em suposta formação de grupo econômico. Por esta razão, caso este Nobre

Julgador entenda pela existência de formação de grupo econômico, somente é possível a soma das receitas brutas a partir de setembro de 2014’.

Como exaustivamente mencionado, a exclusão do regime do SIMPLES ocorreu por diversos fatos que foram comprovados pela Fiscalização Tributário e tratados no tópico superior e que vieram a caracterizar o grupo econômico e que extrapolou o limite da receita bruta permitida para a empresa ser mantida no regime do SIMPLES NACIONAL.

Portanto, sem razão o recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário para não apreciar a alegação recursal sobre a responsabilidade tributária e, na parte conhecida, por negar provimento ao recurso voluntário e, de ofício, reduzir o percentual da multa qualificada de 150% para 100%.

Nesta oportunidade é nomeado o Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado como redator ad hoc para o julgamento do recurso voluntário, nos termos do § 12 do art. 110 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, dado que a Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, relatora original, não mais integra o colegiado. O Conselheiro Reginaldo Cezar Cardoso se declarou impedido.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado- Redator ad hoc

(Voto de Ana Cláudia Borges de Oliveira)