



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10240.721689/2013-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.491 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2021
Recorrente IMAGEM SINALIZAÇÃO VIÁRIA LTDA-ME E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2009

EXCLUSÃO AO SIMPLES. ESCRITURAÇÃO FALHA. HIPÓTESE IMPEDITIVA.

A omissão de receitas, caracterizada pela falta de escrituração dos valores correspondentes a receitas de prestação de serviços prestados a órgãos públicos, em afronta ao disposto no artigo 29, inciso VIII da Lei Complementar nº 123, de 2006, constitui hipótese que veda a permanência do contribuinte na sistemática, devendo ser declarado procedente o ato de exclusão.

REGIME DE COMPETÊNCIA

Não basta a contribuinte alegar que firmou os contratos de prestação de serviços no ano anterior ou que ofereceu a receita correspondente à tributação, pelo regime de competência, sendo necessário a apresentação de comprovação dessa tributação por meio de documentação hábil e idônea.

OMISSÃO DE RECEITAS. VALORES DECORRENTES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NÃO ESCRITURADOS E NÃO OFERECIDOS A TRIBUTAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. CABIMENTO.

Procede o lançamento de omissão de receita por meio de notas financeiras destinadas a amparar o respectivo crédito em conta corrente bancária da impugnante, emitidas pela Prefeitura Municipal de Porto Velho-RO, e confirmadas pelo Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, e a fiscalização constata que não foram escrituradas e nem se encontram dentre os valores oferecidos à tributação.

PERDA DA ESPONTANEIDADE. RETIFICAÇÃO DA DASN.

Não produz efeito a declaração retificadora apresentada após o início do procedimento fiscal, quando excluída a espontaneidade do sujeito passivo, não elidindo a eficácia do lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário em relação aos lançamentos; ii) em face do empate no julgamento, conforme determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, dar provimento parcial ao recurso voluntário em relação à multa de ofício aplicada para cancelar a sua qualificação e reduzi-la ao patamar de 75%, vencidos os Conselheiros Marco Rogério Borges, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Iágaro Jung Martins e Paulo Mateus Ciccone que negavam provimento. O Conselheiro Iágaro Jung Martins manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iagaró Jung Martins, Luciano Bernart, Thiago Dayan da Luz Barros (suplente convocado(a), Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente o Conselheiro Evandro Correa Dias.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório elaborado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR), ao qual farei as complementações necessárias:

O auto de infração de fls.173-217 exige da contribuinte acima identificada, R\$139.952,86 a título de imposto de renda pessoa jurídica, R\$49.185,86 de contribuição sobre o lucro líquido, R\$51.235,26 de Cofins e R\$11.100,96 de PIS, acrescidos de multa de ofício à razão de 150%, referentes aos quatro trimestres do ano calendário de 2009, totalizando até 12/2013 o crédito tributário de R\$726.049,26. Faz parte ainda do presente processo, a análise das razões de inconformidade ao ato que determinou a exclusão da contribuinte ao Simples Nacional, tratado no processo administrativo nº 10240.721574/2013-79, que foi anexado ao presente, por solicitação dessa DRJ.

2. A exigência decorre de arbitramento do lucro, ao amparo do disposto no artigo 530, inciso II do RIR de 1999, tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte mostrou-se imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, em virtude dos erros e falhas apontados no Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 218-236, que acompanha os autos.

3. Às fls. 237-238 Termo de Sujeição Passiva Solidária em nome de Magaly Alice Pessoa Chaves, CPF 193.769.102-06, lavrado com base no disposto no artigo 124 do Código Tributário Nacional.

4. Em 02/12/2013 foi publicado no Diário Oficial da União, o ADE nº 29, datado de 28/11/2013 que excluiu a contribuinte ao Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2009, tendo em vista o disposto no artigo 29, inciso VIII e §1º da Lei Complementar nº 123/2006 (fl.437)

5. O contribuinte foi cientificado da exigência em 06/12/2013 (fl.241), enquanto que a correspondência enviada ao responsável foi devolvida sem ciência. O solidário foi cientificado por meio do Edital nº 59/2013 (fl.245), afixado em 11/12/2013 e do Termo de Responsabilidade, fls.70 e 71, respectivamente.

6. Na impugnação de fls. 450-471, onde alega em preliminar que o auto de infração é nulo porque a autoridade fiscal, em relação à descrição dos fatos, descreve todo o procedimento, mas não relata de forma clara as provas documentais que consubstanciaram o lançamento e traz contradição na utilização do regime de competência; que a autoridade fiscal não pode utilizar as datas de recebimento de valores elencados pelo Poder Público Municipal em seu controle interno como meio de se considerar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, posto que a contribuinte adotou o regime de competência. Sustenta ter realizado contrato com a municipalidade em 2008, para a prestação de diversos serviços, sendo essa a data da ocorrência do fato gerador e não a do seu recebimento, pois é cediço que a data de recebimento de valores nem sempre coincide com a data efetiva do serviço realizado, que poderá ocorrer depois da realização. Assim, entende ter havido contradição entre os fatos e a motivação, o que impõe a nulidade das presentes autuações.

7. Na sequência, defende que qualquer tentativa de efetuar o lançamento tendo como base as notas fiscais n. 696, 697, 698 e 699, bem como 787, citadas nos autos do procedimento fiscal, está decaído, pois nos termos do artigo 173 do Código tributário Nacional, o direito da Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos e que no regime de competência o fato gerador ocorre no momento da consagração do contrato, sendo que a execução ocorreu no exercício fiscal de 2008.

8. Adentrando ao mérito esclarece que a forma de escriturar as operações para as pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido é de livre escolha da empresa, conforme previsto no Parecer Normativo CST nº 347, de 1970 e assim, não cabe ao fisco opinar processo de escrituração.

9. Afirma que ao utilizar o regime de competência, a autoridade fiscal considerou a data do recebimento do valor do serviço como o momento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Contudo, não se pode presumir que o recebimento do valor ocorra na data da emissão da nota fiscal, haja vista que se leva em consideração a disponibilidade jurídica e não econômica.

10. Afirma que como houve a opção pelo regime de competência, a ocorrência do fato gerador dos tributos cobrados em relação às notas fiscais emitidas para a Prefeitura de Porto Velho e outros órgãos públicos ocorreu no exercício fiscal do ano de 2008, pois o contrato firmado com a administração pública para realização dos serviços ocorreu naquela data, ainda que só tenha recebido em exercícios posteriores. Assim, adotando o regime de competência não pode a autoridade fiscal utilizar a data de recebimento dos valores acordados em contrato para proceder ao lançamento tributário. Desta forma o fato gerador já ocorreu com a disponibilidade jurídica, no momento da realização do contrato.

11. Transcreve julgado sobre o regime de competência, bem como doutrina sobre o assunto para sustentar que, cabe ao Fisco trazer provas exaustivas de que o contribuinte recebeu os valores e efetivamente não os declarou, pois além de os contratos na sua maioria terem sido realizados em 2008, não cabe a recorrente fazer prova negativa de que não os recebeu.

12. Em item apartado alega que a autoridade fiscal desconsiderou os pagamentos que efetuou durante o ano calendário de 2009, referentes aos meses de janeiro a agosto e pede que sejam aproveitados.

13. Reclama do fato de a autoridade fiscal ter desconsiderado a declaração retificadora (DASN) a qual teria sido espontânea nos termos do que prevê o parágrafo único do artigo 138 do Código Tributário Nacional, a qual só cessará no momento em que se inicia o procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração.

14. Mune-se de doutrina e afirma que a declaração retificadora deve produzir efeitos haja vista entre a data da ciência do Termo de Início da Ação Fiscal (15/12/2011 e a data da notificação de sua continuidade (27/12/2012) decorreu mais de 60 dias, oportunidade em que readquiriu a espontaneidade.

15. Ainda ao amparo desta suposta reaquisição da espontaneidade, entende que a situação em si determina a exclusão da multa de ofício de 75% (sic) para manter-se apenas a multa de 20%.

16. Reclama da multa qualificada e diz não ter sido caracterizado o dolo. Pede a aplicação dos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da vedação ao confisco. Sustenta não ter deixado de atender às determinações fiscais, sendo indevida a aplicação do disposto no artigo 44, inciso I e §1º da Lei nº 9.430, de 1996. Transcreve a Súmulas CARF nº 14 e 25. Afirma que deve ser aplicado a caso o disposto no artigo 112 do Código tributário Nacional e que a conduta fiscal foi ilegal e ofende princípio basilar do não confisco. Faz uso de doutrina e jurisprudência a sustenta que além do princípio do não confisco houve afronta ao princípio da proporcionalidade e razoabilidade, uma vez que parte dos valores já teriam sido recolhidos aos cofres públicos.

17. Requer:

a) O recebimento da presente IMPUGNAÇÃO, a fim de reconhecer a improcedência e insubsistência dos presentes Autos de Infração, lavrados e consolidados MPF 0250100.2011.00588 e Processo administrativo -Auto de infração n. 10240721689/2013-63, a fim de seja cancelada a exigência fiscal. Para tanto, PRELIMINARMENTE sejam declarados nulos os autos de infração lavrados por haver contradição na motivação, ausência de provas, e pela decadência do direito de lançar.

b) Em razão do princípio da eventualidade, caso não seja julgada a improcedência da ação fiscal em razão das preliminares suscitadas que no MÉRITO julgue pela inconsistência da exigência fiscal, observando a utilização do regime de competência de forma correta, considerando data de celebração do contrato como a de ocorrência do fato gerador, bem seja considerada a declaração retificadora e os pagamentos efetivados, e, por fim que seja afastada as multas, pelas razões amplamente debatidas.

18. Prossegue afirmando que: provará o alegado por todos os meios de provas permitidas em direito, que se façam necessários á comprovação dos fatos, em especial as já constantes do processo administrativo tributário, bem como a juntada de documentos novos.

19. Juntou documentos.

20. Confirmada a existência de processo de exclusão sob o nº 10240.721574/2013-79, o qual se encontrava na Saort da DRF/Porto Velho, devolveu-se o presente processo ao órgão de origem, para que fosse anexado aquele a este. O procedimento de exclusão foi anexado ao presente processo às fls. 06/172.

21. A processo de exclusão teve como base a Representação Fiscal – exclusão do Simples, onde a autoridade fiscal descreve as irregularidades encontradas no curso da ação fiscal, em especial a falta de registro de notas fiscais de prestação de serviços em favor da Prefeitura Municipal de Porto Velho/RO, no importe de R\$ 1.177.377,17, valor este tratado como omissão e que acarretou a desconsideração da escrita apresentada. A receita bruta de serviços escriturada pela interessada no ano calendário de 2009 foi de R\$ 540.465,16.

22. Por meio do Parecer DRF/PVO/SAORT nº 319/2013, houve o reconhecimento da procedência da representação que propunha a exclusão da contribuinte ao Simples, com

efeitos a partir de 01/01/2009, nos termos do disposto no §1º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, regulamentada pela Resolução nº 15 do Comitê Gestor do Simples nacional, artigo 6º, inciso VI de 23/07/2007. O setor de análise levou em consideração o fato de a escrituração contábil mantida pela contribuinte não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, capaz de determinar a receita bruta auferida no ano calendário de 2009.

23. Desta forma, em 28/11/2013 foi emitido o Ato Declaratório Executivo nº 29 que excluiu a contribuinte ao Simples a partir de 01/01/2009.

24. Regularmente cientificado, apresentou manifestação de inconformidade, onde alega em preliminar que sua exclusão é nula porque teria havido contradição na motivação. Segundo a contribuinte os atos desprovidos dos elementos que lhe constituam a essência devem ser anulados. Contesta o texto do parecer que instruiu a emissão do ADE, por citar outros fundamentos legais além daqueles que serviram de fundamentação à exclusão. Afirma que os atos administrativos devem ser motivados e que não basta a mera indicação do texto legal, devendo ser explicitado o fundamento fático da decisão, enunciando-se as razões técnicas e jurídicas que servem de calço ao ato conclusivo. A motivação serve para que se teste a constitucionalidade ou a legalidade do ato administrativo, sua proporcionalidade e sua razoabilidade. Sustenta que no caso em análise a autoridade fiscal traz um fato como discussão e apresenta fundamentação jurídica diversa, impondo o cancelamento do ato ora atacado

25. Prossegue defendendo que se a fundamentação para sua exclusão ao Simples está amparada na falta de escrituração do livro caixa ou na impossibilidade de identificar a movimentação financeira, inclusive bancária, ainda assim o ato não merece prosperar, por que o dispositivo que autoriza a exclusão por esse motivo é inconstitucional .

Afirma que a movimentação bancária constitui ato sigiloso, que somente pode ser apurado mediante prévia autorização judicial. Alega que se a autoridade fiscal apurou receita bruta no importe de R\$ 1.707.842,33, com base nas notas fiscais de prestação de serviços, entende não ser razoável nem proporcional aplicar penalidade tão grave como sua exclusão ao Simples.

26. Por fim, sustenta que é objeto de defesa junto ao auto de infração, o fato de haver retificado a DASN, demonstrando boa fé, ao tempo em que readquiriu a espontaneidade. Desta forma, entende não ter havido prejuízo à apuração do crédito tributário, em razão de ter retificado a DASN e recolhido tributo, conforme guias em anexo.

27. Conclui pede a improcedência e insubsistência do ADE menciona produção de provas.

Em 28 de julho de 2014, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) deu parcial provimento à impugnação. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2009

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. FALTA DE MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO DE EXCLUSÃO.

Se a motivação do Ato de Exclusão e os demais elementos apontados na Representação Fiscal, que originou o referido Ato, permitem ao contribuinte o pleno conhecimento das razões que levaram à sua exclusão do Simples, permitindo detalhada defesa de mérito, é de se afastar a preliminar de nulidade.

INCONSTITUCIONALIDADE

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

PRINCÍPIO DA BOA FÉ EM SEDE TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente.

EXCLUSÃO AO SIMPLES. ESCRITURAÇÃO FALHA. HIPÓTESE IMPEDITIVA.

A omissão de receitas, caracterizada pela falta de escrituração dos valores correspondentes a receitas de prestação de serviços prestados a órgãos públicos, em afronta ao disposto no artigo 29, inciso VIII da Lei Complementar nº 123, de 2006, constitui hipótese que veda a permanência do contribuinte na sistemática, devendo ser declarado procedente o ato de exclusão.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009

REGIME DE COMPETÊNCIA

Não basta a contribuinte alegar que firmou os contratos de prestação de serviços no ano anterior ou que ofereceu a receita correspondente à tributação, pelo regime de competência, sendo necessário a apresentação de comprovação dessa tributação por meio de documentação hábil e idônea.

OMISSÃO DE RECEITAS. VALORES DECORRENTES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NÃO ESCRITURADOS E NÃO OFERECIDOS A TRIBUTAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. CABIMENTO.

Procede o lançamento de omissão de receita por meio de notas financeiras destinadas a amparar o respectivo crédito em conta corrente bancária da impugnante, emitidas pela Prefeitura Municipal de Porto Velho-RO, e confirmadas pelo Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, e a fiscalização constata que não foram escrituradas e nem se encontram dentre os valores oferecidos à tributação.

PERDA DA ESPONTANEIDADE. RETIFICAÇÃO DA DASN.

Não produz efeito a declaração retificadora apresentada após o início do procedimento fiscal, quando excluída a espontaneidade do sujeito passivo, não elidindo a eficácia do lançamento de ofício.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

CITAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA OU DOUTRINA.

No julgamento de primeira instância, a autoridade administrativa observará apenas a legislação de regência, assim como o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB), expresso em atos normativos de observância obrigatória, não estando vinculada às decisões administrativas ou judiciais proferidas em processos dos quais não participe o interessado ou que não possuam eficácia *erga omnes*, e nem a opiniões doutrinárias sobre determinadas matérias.

PROVA DOCUMENTAL. APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental no contencioso administrativo deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas.

PRODUÇÃO DE PROVAS.

É de nenhum efeito o protesto genérico pela produção de provas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGITIMIDADE.

Constatado que na conduta da fiscalizada existem as condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (com a nova redação do artigo dada pela lei nº 11.488, de 2007).

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA. CONFISCO.

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. NÃO APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO. MATÉRIA PRECLUSA.

Não tendo sido contestado o termo de sujeição passiva solidária, mesmo após intimação da pessoa arrolada, declara-se definitivo o ato administrativo que imputou a responsabilidade pelo crédito tributário em discussão

Cientificada (AR fls.387), a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 389/413, no qual reitera as alegações já suscitadas quando da impugnação. Em particular, alega decadência do lançamento.

É o relatório

Voto

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, Relatora.

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

Como visto pelo relatório, a decisão recorrida analisou, conjuntamente, da impugnação ao autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em razão da omissão de receita e da manifestação de inconformidade em face da exclusão do simples objeto do processo nº 10240.721574/2013-79.

1) PRELIMINARES**1.1) NULIDADE DO LANÇAMENTO**

Alega a recorrente que o autor de infração é nulo em razão da ausência da descrição dos fatos e da motivação legal.

Improcedente a alegação da Recorrente. Como já ressaltado pela decisão recorrida o Termo de Verificação Fiscal descreve, detalhadamente, os fatos que deram origem ao lançamento. Confira-se:

Em cumprimento ao MPF -Fiscalização, verificamos inicialmente as informações constantes do banco de dados da Receita Federal e constatamos que o Contribuinte optou pela tributação simplificada (Simples Nacional) em 01/07/2007, tendo informado receita bruta de R\$48.860,00 em sua Declaração Anual do Simples Nacional (DASN), no ano-calendário 2009, no entanto, declarações de terceiros revelam uma movimentação financeira incompatível com a receita declarada, no montante de R\$ 1.881.116,20, e **documentos do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia - TCE/RO** informam que o contribuinte forneceu bens e/ou serviços a Órgãos Públicos do Estado de Rondônia no valor total de R\$ 1.347.595,07.

Em 25/01/2012 foi entregue pessoalmente o **Termo de Início de Diligência Fiscal ao Procurador Adjunto do Município de Porto Velho**, intimando-o a apresentar no prazo de 10 dias cópia das Notas Fiscais emitidas pela empresa Imagem Sinalização Viária Ltda - ME, em decorrência do(s) serviço(s) e/ou bem(ns) contratado(s) e pago(s) através do(s) Empenho(s) relacionados naquele termo. Em 29/03/2012 recebemos a resposta da Prefeitura Municipal de Porto Velho, por Ofício nº 0111/DAF/SEMFAZ, de 19/03/2012, informando que os processos da fiscalizada encontram-se no Tribunal de Contas do Estado de Rondônia

Em face do exposto, nego provimento ao recurso de ofício. Em 04/07/2013, a Prefeitura Municipal de Porto Velho, por meio do Ofício nº 00318/DAF/SEMFAZ, encaminhou cópia do razão do credor da empresa fiscalizada, contendo todos os pagamentos efetuados durante o exercício de 2009, referentes aos serviços prestados ao Município de Porto Velho.

...

Durante o ano-calendário 2009, o Contribuinte emitiu as notas fiscais de prestação de serviços identificadas no anexo I, no montante de R\$ 1.707.842,33« as quais encontram-se registradas no Livro Registro de Notas Fiscais de Prestação de Serviços nº 01.

No entanto, **registrou em sua escrituração contábil (Razão conta 40201 - Receita Bruta de Serviços realizados), receita bruta de prestação de serviço no valor de R\$ 540.465,16. Do confronto entre as notas fiscais escrituradas e notas fiscais emitidas pelo contribuinte, constatamos uma diferença de R\$ 1.167.377,17**, conforme demonstrado no anexo 1. A diferença foi ocasionada pelos seguintes motivos:

- a) Escrituração contábil indevida na Receita Bruta de Serviços realizadas, referente às notas fiscais nº 00739 e 00740, no valor de R\$ 5.000,00 cada, as quais foram canceladas;
- b) **Falta de registro na escrituração contábil de 20 notas fiscais de prestação de serviço, emitidas pelo contribuinte, no montante de R\$ 1.177.377,17** (grifamos)

Na sequência a autoridade fiscal, com base na análise dos livros e documentos apresentados verificou a falta de registro nos livros diário e razão, das notas fiscais emitidas pela Prefeitura Municipal, as quais comprovam os pagamentos efetuados em favor da ora impugnante. Restou caracterizado que aquele Órgão efetuou pagamentos por meio de notas financeiras para crédito em conta corrente bancária da pessoa jurídica, porém estes não foram registrados em sua escrituração contábil.

Além disso, verifica-se que o lançamento foi realizado por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa não havendo que se falar em qualquer ofensa ao artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

1.2) NULIDADE DO ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

Alega a recorrente que o ato de exclusão do Simples Nacional seria nulo em razão da contradição entre os fatos e fundamentos legais utilizados.

Não há qualquer contradição entre a motivação utilizada no Ato Declaratório Executivo nº 29 de 28 de novembro de 2013 e a descrição fática constante do Parecer DRF/PVO/SAORT nº 319/2013.

Com efeito o parecer descreve a ausência de registro na escrituração contábil da contribuinte das notas fiscais emitidas. Confira-se:

(...)

Com base nas notas fiscais de prestação de serviços, constatou-se que a empresa auferiu Receita Bruta Total no valor de R\$ 1.707.842,33 (Um milhão, setecentos e sete mil, oitocentos e quarenta e dois reais e trinta e três centavos), porém, consta registrado em sua escrituração contábil (Livro Razão conta 40201 – Receita Bruta de Serviços Realizados, fls. 52/53 e Livro Diário – Receita Bruta de Vendas de Serviços, fl. 39) receita bruta de prestação de serviço no valor de R\$ 540.465,16 (quinhentos e quarenta mil, quatrocentos e sessenta e cinco reais e dezesseis centavos).

Confrontando-se as notas fiscais escrituradas com as notas fiscais emitidas, no procedimento fiscal, foi constatada a falta de escrituração contábil de notas fiscais, relacionadas no Anexo I da Representação Fiscal – Exclusão do Simples em apreciação, no valor de R\$ 1.177.377,17 (fl. 79/84).

Assim, verifica-se que a Microempresa em tela apresentou escrituração contábil que não permite a identificação da receita bruta e, por conseguinte, da movimentação financeira, inclusive bancária, visto que na escrituração apresentada existem omissões de receita no montante de R\$ 1.177.377,17 (fl. 81).

Dessa forma, considera-se que a Microempresa deve ser excluída de ofício do Simples Nacional, pois incorreu na hipótese do inciso VIII, do art. 29, da Lei complementar nº 123/2006, visto que a escrituração contábil da Microempresa, em especial do Livro Diário e do Livro Razão não permite a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária.

Ao analisar o ADE nº 29/2013 verifica-se que a fundamentação legal utilizada foi, exatamente o artigo 29, VIII, da Lei Complementar nº 123/2006:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Ato Declaratório Executivo nº 29, de 28 de novembro de 2013.

Declara a exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, da empresa que menciona.

O CHEFE DA SEÇÃO DE ORIENTAÇÃO E ANÁLISE TRIBUTÁRIA (SAORT) DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM PORTO VELHO-RO, no uso das atribuições que lhe confere a Portaria DRF/PVO nº 26, de 21 de março de 2012, publicada no D.O.U de 26 de março de 2012, e tendo em vista o disposto no art. 29, inc. VIII e § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e alterações posteriores, e, ainda, considerando a Representação Fiscal às folhas 79 a 84 do processo administrativo nº 10240.721574/2013-79, resolve:

Art. 1º Excluir do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, a empresa IMAGEM SINALIZACAO VIARIA LTDA – ME, CNPJ nº 84.577.345/0001-00.

Art. 2º A exclusão surtirá efeito retroativo a partir de 1º de Janeiro de 2009, nos termos do art. 29, § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Art. 3º Poderá o contribuinte, no prazo de 30 (trinta) dias contados a partir da ciência deste, apresentar Manifestação de Inconformidade, dirigida à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém-PA, por meio dessa unidade, assegurados, portanto, o contraditório e a ampla defesa.

Improcedente, portanto, a alegação de nulidade suscitada.

1.3) DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR E DO DESCUMPRIMENTO DO REGIME DE COMPETÊNCIA

Alega a Recorrente que ocorreu decadência, uma vez que a autoridade fiscal efetuou o lançamento tomando como base os pagamentos (ocorridos no ano-calendário) de 2009, no entanto, os contratos que deram origem aos mencionados pagamentos ocorreram em 2008.

Logo em seguida, em suas razões de mérito, alega que conforme Parecer Normativo CST nº 347/70 a forma de escriturar suas operações é da livre escolha de cada empresa.

Tendo em vista que os dois tópicos estão relacionados, uma vez que a alegação de decadência parte do pressuposto que a autoridade fiscal não considerou o regime de competência merecem análise conjunta.

Conforme muito bem esclarecido pela decisão recorrida, a contribuinte não fez qualquer prova da contabilização e oferecimento à tributação desses valores no ano calendário de 2008. Confira-se:

83- Quanto à alegação de que teria oferecido os valores ora autuados à tributação na DASN referente ao ano calendário de 2008, também não merece prosperar posto que na declaração apresentada sob o nº 845773452008001 (recibo nº 02.07.09140.0118203-4) informou ter auferido as seguintes receitas brutas: - janeiro = R\$ 0,00; fevereiro = R\$ 0,00, março = R\$ 3.250,00, abril = R\$ 5.200,00, maio = R\$ 5.600,00, junho = R\$ 15.000,00, julho = R\$ 55.993,91, agosto = R\$ 0,00, setembro = R\$ 56.013,49, outubro = R\$ 54.453,49, novembro = R\$ 12.140,00 e, dezembro = R\$ 26.460,81, ou seja, valores muito inferiores ao apontado pela autoridade fiscal

84. Associada à divergência entre os valores oferecidos à tributação em 2008 e daqueles apurados pelo fisco tem-se que a contribuinte não apresentou nenhuma comprovação de que aqueles pudessem estar inseridos no montante ora autuado. Assim, impõe-se afastar o argumento de que já teriam sido oferecidos à tributação quando da assinatura dos contratos.

A recorrente não contabilizou os valores que deram origem a esta infração e não juntou aos autos documentação hábil a comprovar que a data efetiva das vendas apuradas por meio da documentação colhida durante a ação fiscal não coincide com as datas apuradas pela fiscalização.

Em face do exposto, improcedente a alegação de descumprimento do regime de competência por parte da autoridade fiscal e, por consequência, da preliminar de decadência.

1.4) DA AUSÊNCIA DE DEDUÇÃO DOS PAGAMENTOS EFETUADOS NA SISTEMÁTICA NA APURAÇÃO DO LANÇAMENTO.

A Recorrente repete a alegação constante da sua impugnação no sentido de que os pagamentos por ela efetuados na sistemática do Simples Nacional não teriam sido considerados pela autoridade fiscal na apuração do lançamento.

Improcedente a alegação, uma vez que a decisão recorrida reconheceu que tais valores não tinham sido imputados aos montantes devidos e, nesse ponto, deu provimento à impugnação. Confira-se:

85. Outra queixa da contribuinte se refere à desconsideração de valores pagos pela sistemática do Simples, pela autoridade fiscal. Compulsando junto ao sistema de recolhimentos da Receita Federal, constatou-se que para o ano calendário de 2009 foram efetuados quatro pagamentos abrangendo a CSLL e a Cofins. As parcelas recolhidas se referem aos períodos de apuração 31/03/2009 (R\$ 119,60 de CSLL e R\$ 124,15 de Cofins), 30/06/2009 (R\$ 276,00 de CSLL e R\$ 286,50 de Cofins), 31/10/2009 (R\$ 95,16 de CSLL e R\$ 99,84 de Cofins) e 31/12/2009 (R\$ 238,63 de CSLL e R\$ 250,37 de Cofins), todas recolhidas em atraso. Destaque-se que, em função dos valores originalmente declarados pela contribuinte, a título de receita bruta, os percentuais de IRPJ e PIS eram iguais a zero, razão pela qual só foram encontrados recolhimentos de CSLL e Cofins. **Estas parcelas serão abatidas da exigência.**

2) MÉRITO

2.1) DA ESPONTANEIDADE DA CONTRIBUINTE REFERENTE À RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO ANUAL DO SIMPLES NACIONAL (DASN)

Embora reconheça que a retificação da Declaração Anual do Simples Nacional foi apresentada após o início do processo de fiscalização, a Recorrente alega que o contribuinte foi selecionado para fiscalização do IRPJ no ano-calendário de 2009. Sendo assim, na exclusão da espontaneidade só poderia produzir efeitos em relação a esse tributo e não a CSLL, COFINS, PIS/PASEP, por não terem sido objeto da fiscalização quando da intimação da contribuinte.

Improcedente a alegação da Recorrente. O Termo de Início de Procedimento Fiscal de fls. 68/69 não faz qualquer limitação quanto ao tributo fiscalizado. Ao contrário do alegado nas observações constantes do mencionado termo menciona-se que *“a falta de escrituração e/ou comprovação do histórico dos lançamentos registrados na escrituração*

*contábil/fiscal mediante documentos hábeis e idôneos, sujeita a determinação dos **tributos devidos***

Além disso, não faz sentido alegar que o trabalho fiscal estaria restrito ao exame do imposto de renda, uma vez que tratava-se de empresa optante pelo Simples Nacional que abrange a totalidade dos tributos mencionados pela Recorrente.

2.1) DA IMPROCEDÊNCIA DA MULTA QUALIFICADA.

Por fim, a Recorrente alega a improcedência da imputação da multa qualificada de 150% por não ter sido comprovada o dolo necessário a majoração da multa.

Nesse ponto, entendo corretas as alegações da Recorrente. Isso porque conforme se verifica às fls. 58 do TVF a autoridade fiscal se limita a alegar que a atitude dolosa da contribuinte estaria configurada por ter deixado de escriturar os livros. Confira-se:

43. A multa qualificada justifica-se pela comprovação da ação dolosa do contribuinte por deixar de escriturar nos livros fiscais várias Notas Fiscais de Prestação de Serviços, deixar de declarar esses valores à Receita Federal do Brasil, com a intenção de impedir o conhecimento do Fisco Federal sobre a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido.

A decisão recorrida, por sua vez, reitera a mesma alegação constante do TVF sem mencionar qualquer ato doloso que ensejasse a qualificação da multa:

90. E, no presente caso, a qualificação da multa ocorreu porque evidenciada pela autoridade fiscal, a omissão no registro de receitas provenientes da prestação de serviços à Prefeitura Municipal de Porto Velho/Rondônia, com o fim precípuo de reduzir a base de cálculo dos tributos devidos e assim, continuar se beneficiando da tributação mais favorável do Simples Nacional.

A ausência da escrituração das notas nos livros fiscais tem como consequência o lançamento por omissão de receitas discutido nesses autos, mas não constitui, isoladamente, razão suficiente para qualificação da multa, especialmente quando não se verifica, por parte da contribuinte, qualquer fraude ou embaraço ao procedimento de fiscalização.

Esse é o entendimento adotado pelo CARF nas súmulas 14 e 25 abaixo transcritas:

Súmula CARF nº 14:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

3) CONCLUSÃO

Em face do exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir o percentual da multa para 75%

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio

Declaração de Voto

Conselheiro Iágaro Jung Martins

Não obstante o didático e bem estruturado voto apresentado pela i. Relatora quando aos tributos lançados, que foi acompanhado por unanimidade pela Turma, prevaleceu, ao final, como resultado do julgamento em face do empate de votos, conforme novel determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988, de 2020, a revogação da qualificação da multa de ofício.

Fundamenta a Relatora que a razão para redução da multa ao percentual de 75%, isto é, ao patamar inicial de sanção, destinado aos casos de falta de pagamento ou recolhimento dos tributos devidos, de falta de declaração e nos de declaração inexata (art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996) deve-se ao fato de que a autoridade lançadora teria limitado a conduta dolosa a falta de escrituração dos livros fiscais.

Registre-se, por oportuno, que não haveria razão para discordar se a falta do sujeito passivo fosse eventual ou materialmente irrelevante.

Todavia, não é o que se vê no presente processo.

Reproduz-se novamente a parte do Termo de Verificação Fiscal (fls.58):

43. A multa qualificada justifica-se pela comprovação da ação dolosa do contribuinte por **deixar de escriturar nos livros fiscais várias Notas Fiscais de Prestação de Serviços, deixar de declarar esses valores à Receita Federal do Brasil, com a intenção de impedir o conhecimento do Fisco Federal** sobre a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido. (g.n.)

Ainda que para alguns a fundamentação da autoridade lançadora tenha sido econômica, não é crível que a análise sobre a conduta típica que enseja a qualificação da multa se dê de forma tópica, isto é, se restrinja a existência ou profundidade de um tópico específico no Termo de Verificação Fiscal sobre a multa qualificada e não observe o contexto da infração praticada.

Não há requisito na lei de que o Termo de Verificação Fiscal tenha de ter um capítulo (ou tópico) exaustivo sobre a conduta que se configure como típica de sonegação ou fraude, baste que a descrição dos fatos no TVF permita ao julgador essa conclusão.

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece a multa qualificada nos seguintes casos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

§ 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).

Por sua vez, os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, tratam, respectivamente de sonegação, fraude e conluio. Vide a redação dos referidos dispositivos:

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.

Retomando-se ao caso concreto, no ano-calendário 2009, o sujeito passivo declarou como receita total auferida o montante de R\$ 48.860,00 e, após iniciada a fiscalização, retificou sua declaração para informar como receita o total de R\$ 1.994.262,60 (fls. 49), ou seja, o sujeito passivo declarava uma receita fictícia e irreal ao Fisco que equivalia a 2% do volume real dos seus negócios.

Como salientado, o processo administrativo, deve, mais do que tudo, privilegiar os fatos ao formalismo de como o TVF foi construído.

Essa é a razão e aplicação efetiva dos princípios do formalismo moderado e da verdade material.

Resta evidente que o sujeito passivo praticou a conduta típica de sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964) ao ardilosamente esconder a ocorrência de 98% das circunstâncias materiais do fato gerador.

Não se trata de simples conduta omissiva, erro ou esquecimento de declarar 98% das receitas no referido período de apuração, que resultaria na sanção de menor grau (75%).

Tão pouco deve ter guarida o arrependimento pela retificação da declaração, posto que se trata de arrependimento ineficaz, pois efetuado após o início do procedimento fiscal.

Por essa razão, formalizo a presente declaração de voto para consignar a posição de que, nos casos em que o ato infracional é materialmente relevante, que não comporte espaço para subsunção à falta de pagamento ou recolhimento dos tributos ou à falta de declaração, deve prevalecer a multa qualificada, sob pena de se cometer injustiça com aqueles que diante de uma simples omissão sofrem a mesma sanção daqueles que sonegam.

(Assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins