



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.720307/2015-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.186 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de agosto de 2023
Recorrente COLÉGIO CIDADE DE ITAÚNA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF N. 2.

Não cabe a este Conselho se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei válida e vigente.

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES)

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

EXCLUSÃO. FORMA GERAL DE TRIBUTAÇÃO

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.

O fato de o fluxo financeiro do contribuinte indicar saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.

O fato de o fluxo financeiro do contribuinte indicar saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Aplica-se multa qualificada quando configurado o dolo, fraude, e simulação com o objetivo de retardar/impedir o conhecimento do fato gerador pela autoridade fazendária, evidenciados pela prática reiterada de omissão de receitas para se manter no regime do Simples Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, não conhecer das matérias de cunho constitucional e negar provimento ao recurso voluntário para manter o lançamento e a qualificação da multa, mantendo-se, também, a responsabilidade solidária do Sr. Adilson Pereira. Vencidos os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa e Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente), Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Jucileia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Wagner Mota Momesso de Oliveira (Suplente Convocado) e Anna Dolores Barros de Oliveira (Suplente Convocada).

Relatório

Trata-se de auto de infração, fls. 02-30, lavrado para constituir crédito tributário de PIS e Cofins cumulativos para os períodos de 31/03/2010 até 31/12/2012. A contribuinte foi excluída do simples nacional por omissão de receitas (estouro de caixa), diante da constatação de que as receitas informadas nas declarações do simples eram inferiores aos pagamentos de salário na GFIP. Com isso, também foi aplicada a multa de 150% por sonegação fiscal, incluindo todos os sócios como responsáveis solidários.

Adoto o relatório da r. decisão recorrida, por conter a boa síntese da acusação fiscal e dos argumentos de defesa:

Trata-se de impugnação a lançamentos tributários da Contribuição para o PIS/Pasep (fls 2/13) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls 13/24), com fatos geradores ocorridos nos anos 2010, 2011 e 2012, compondo um crédito tributário de R\$ 106.503,29, já computados os juros moratórios e a multa de ofício qualificada (150%).

Antes, porém, o Ato Declaratório Executivo DRF/DIV nº 4, de 4 de fevereiro de 2015, excluiu o contribuinte do Simples Nacional com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2010, prolongando-se até o ano-calendário de 2015, por haver sido constatado que, nos períodos de jan/2010 a dez/2012, o valor das despesas pagas superara em 20% (vinte por cento) o valor de ingresso de recursos no mesmo período (art. 29, caput, IX, e §1º, da Lei Complementar nº 123, de 2006).

Consoante Descrição dos Fatos contida nos Autos de Infração (AIs) e Relatório Fiscal (TVF) (fls 31/34), o contribuinte deixou de apresentar à fiscalização os livros diário e razão, livro caixa e folha de pagamento dos empregados, razão pela qual a receita foi presumida a partir do saldo credor de caixa, evidenciado nos fluxos financeiros de fl 41.

A multa de ofício foi qualificada com base no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, c/c o art. 71, I e II, da Lei nº 4.502, de 1964, pela prática da sonegação fiscal, uma vez que, durante os anos de 2010, 2011 e 2012, o contribuinte declarou na DASN receitas em valores inferiores a dos salários informados na GFIP.

Adilson Alves Pereira, CPF 621.020.016-87, sócio-administrador da sociedade, foi responsabilizado solidariamente pelo crédito tributário constituído (fls 4, 16, 28/30 e 35/36).

Cientificado da pretensão fiscal em data não identificada (fl 69), o contribuinte apresentou impugnatória em 27.04.2015 (fls 50/56), na qual requer a proclamação da improcedência dos lançamentos tributários, com base nos seguintes argumentos:

- a) Insta esclarecer que o autuado apresentou todos os documentos solicitados pelo auditor fiscal; a autoridade fiscal excluiu o contribuinte do Simples Nacional sob o fundamento de que não lhe apresentara os livros diário e razão ou o livro caixa, que pudesse identificar a receita bruta do contribuinte; entretanto, para arbitrar o lucro, utilizou-se das informações prestadas nas GFIPs e DASNs; ora, desta feita, era perfeitamente possível ao fisco identificar a receita bruta, como de fato a identificou;
- b) Ainda que não se acolha o argumento acima, a exclusão não poderia produzir efeitos para os anos de 2010 a 2012, sob pena de se ferir o princípio da irretroatividade da lei (art. 5º, incisos XXXIV e XL, da Constituição Federal de 1988; arts. 105 e 106 do Código Tributário Nacional);
- c) As informações prestadas pelo impugnante ao Fisco foram inexatas, e não com o fito de sonegação, ensejando-se, assim, a multa de 75%, em vez da de 150%;
- d) Uma vez descaracterizada a imputação de sonegação, não há falar em representação fiscal para fins penais dos sócios da sociedade à época dos fatos, muito menos em relação ao sócio Diogo Rainier Alves Soares, que não passa de um simples sócio quotista, que jamais exercera poderes de administração da sociedade.

Cientificado da condição de responsável em 26.03.2015 (fl 95 dos PA nº 10665.720306/2015-19), o Sr. Adilson Alves Pereira não apresentou impugnatória.

A 4ª Turma da DRJ/FOR proferiu o Acórdão 08-36.754, fls. 73-79, para julgar improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. PEDIDO DE DESCONSIDERAÇÃO DA REPRESENTAÇÃO. ART. 83 DA LEI 9.430/96. PEDIDO NÃO-CONHECIDO.

Não compete a esta instância administrativa qualquer ingerência no trâmite da representação, que, sendo peça destinada ao Ministério Público, de regra, acompanha incólume o desenrolar da lide tributária até a decisão final no processo administrativo.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

EXCLUSÃO. FORMA GERAL DE TRIBUTAÇÃO.

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

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

MULTA QUALIFICADA.

Se os fatos apurados pela autoridade fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado do contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a qualificação da multa sobre os valores apurados a título de omissão de receita.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.

O fato de o fluxo financeiro do contribuinte indicar saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.

O fato de o fluxo financeiro do contribuinte indicar saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificada da r. decisão, a contribuinte apresentou Recurso voluntário, fls. 82-89 para repisar todos os argumentos de sua impugnação.

Em 30 de novembro de 2017, esta 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara proferiu despacho, de relatoria do ilustre conselheiro José Henrique Mauri, para declinar a competência para 1ª Seção, por se tratar de auto de infração lavrado no mesmo contexto do auto lavrado para cobrança de IRPJ e CSLL. Assim, trata-se de processo reflexo, formalizado nos mesmos elementos de prova. fls. 92-93

Por sua vez, em 08 de fevereiro de 2019, a 1ª Seção enviou os autos à Presidente do CARF para dirimir o conflito negativo de competência entre a 1ª e 3ª Seções, nos termos do art. 20, inciso IX, do Anexo II, do RICARF/2015, conforme 94-96. Na resolução do conflito de competência, a presidência deste E. CARF propôs a resolução do conflito de competência no sentido de que a lide seja julgada pela Terceira Seção de Julgamento. (fls. 97-99).

Em 25/03/2021 esta Turma expediu a Resolução nº 3301-001.645, determinando que os autos retornassem à Unidade de origem para :

- 1) Esclarecer sobre a existência de notificação do sócio **Adilson Alves Pereira** e o correspondente aviso de recebimento. Em caso de inexistência, providenciar sua intimação;
- 2) Esclarecer se a fiscalização incluiu os demais sócios no polo passivo, nos termos do relatório fiscal, ou se foi incluído apenas o sócio **Adilson Alves Pereira**;
- 3) Esclarecer a que se refere o aviso de recebimento de fl. 46, identificando se se trata do comprovante do recebimento da notificação do auto de infração ou não.

Em resposta, a Unidade de Origem elaborou a Informação Fiscal de e-fls. 110, da seguinte forma :

Efetuada os exames para fins de cumprimento da diligência, são transcritos a seguir os quesitos da Resolução e as respectivas respostas.

1. **Esclarecer sobre a existência de notificação do sócio Adilson Alves Pereira e o correspondente aviso de recebimento. Em caso de inexistência, providenciar sua intimação;**

R) O sócio Adilson Alves Pereira foi notificado do lançamento tributário por via postal em 26/03/2015, conforme AR (aviso de recebimento), sendo que na descrição de conteúdo do AR consta, dentre outras, a expressão “AI/PIS E COFINS”.

Ocorre que, tendo sido utilizada a mesma correspondência para encaminhar os autos de infração do presente processo (PIS/Cofins) e os do processo nº 10665.720306/2015-19 (IRPJ/CSLL), ambos decorrentes do mesmo procedimento fiscal, o citado AR somente foi juntado pela unidade de origem ao processo de IRPJ/CSLL (em sua fl. 95), em que pese sua matéria também ser pertinente ao presente processo.

Tal situação não gera prejuízos processuais, tanto que já fora consignada no presente processo no Acórdão da DRJ Fortaleza (fls. 73/79), nos seguintes termos: “Cientificado da condição de responsável em 26.03.2015 (fl 95 dos PA nº 10665.720306/2015-19), o Sr. **Adilson Alves Pereira** não apresentou impugnatória.”

Em complemento, anexa-se o citado AR a esta Informação, mediante cópia autenticada do que consta no processo nº 10665.720306/2015-19.

2. Esclarecer se a fiscalização incluiu os demais sócios no polo passivo, nos termos do relatório fiscal, ou se foi incluído apenas o sócio Adilson Alves Pereira;

R) Os sócios Vitor Pereira Alves, CPF 082.721.096-54, e Diogo Rainier Alves Soares, CPF 101.834.636-84, constaram no campo padronizado “VII – CO-RESPONSÁVEIS” do Relatório Fiscal, mas não foram incluídos no polo passivo do lançamento tributário, tanto que não foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária em seu desfavor, tampouco seus nomes constaram no Auto de Infração.

Por outro lado, o sócio Adilson Alves Pereira, CPF nº 621.020.016-87, além de constar no citado campo do Relatório Fiscal, foi incluído no polo passivo do lançamento tributário, constando em seu desfavor o Termo de Sujeição Passiva Solidária, estando seu nome também constante no Auto de Infração.

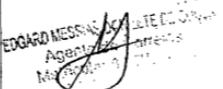
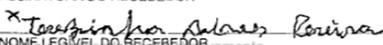
3. Esclarecer a que se refere o aviso de recebimento de fl. 46, identificando se se trata do comprovante do recebimento da notificação do auto de infração ou não.

O AR de fl. 46 se refere à ciência, ao Colégio Cidade de Itaúna Ltda., por via postal e em 09/03/2015, do Termo de Intimação e Ciência de fls. 45/46. Note-se que na descrição de conteúdo do AR consta a expressão “TERMO DE INTIMAÇÃO E CIÊNCIA DE 25/02/2015”.

Por conseguinte, não se trata de comprovante de recebimento do auto de infração.

A recorrente será cientificada, por via postal, da Resolução nº 3301-001.645 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária e da presente Informação Fiscal, com prazo de 30 dias, contados da data de ciência, para sua manifestação nos autos do processo. Decorrido tal prazo, com ou sem manifestação, será cabível o encaminhamento do processo ao Carf, para prosseguimento.

Consta às e-fls. 112, o Aviso de Recebimento :

 AVISO DE RECEBIMENTO AR		 MINISTÉRIO DA FAZENDA Secretaria da Receita Federal Contrato ECT 7397090940													
DESTINATÁRIO : ADILSON ALVES PEREIRA RUA CÉSAR MAIA, 301 - CENTRO CAPITÓLIO/MG 37930000		Nº DE REGISTRO DJ 00840964 9 BR		Carimbo da Unidade de Entrega 											
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO D Delegacia da Receita Federal do Brasil Seção de Fiscalização R. São Paulo, 267 - Centro Divinópolis/MG 35500006		paulo gomes													
TENTATIVAS DE ENTREGA 1ª ____/____/____ ____:____ h 2ª ____/____/____ ____:____ h 3ª ____/____/____ ____:____ h		DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO (Sujeita a verificação) PROCESSO 10.720306/2015-19 - AI/IRPJ E CSLL E AI/PIS E COFINS													
ATENÇÃO : Após 3 (Três) tentativas de entrega, devolver o objeto		MOTIVO DA DEVOLUÇÃO <table border="0"> <tr> <td>1 Mudou-se</td> <td>5 Recusado</td> </tr> <tr> <td>2 Endereço insuficiente</td> <td>6 Não procurado</td> </tr> <tr> <td>3 Não existe o número</td> <td>7 Ausente</td> </tr> <tr> <td>4 Desconhecido</td> <td>8 Falecido</td> </tr> <tr> <td>9 Outros</td> <td></td> </tr> </table>		1 Mudou-se	5 Recusado	2 Endereço insuficiente	6 Não procurado	3 Não existe o número	7 Ausente	4 Desconhecido	8 Falecido	9 Outros		Rubrica e Matrícula do Carteiro 	
1 Mudou-se	5 Recusado														
2 Endereço insuficiente	6 Não procurado														
3 Não existe o número	7 Ausente														
4 Desconhecido	8 Falecido														
9 Outros															
ASSINATURA DO RECEBEDOR  NOOME LEGÍVEL DO RECEBEDOR,amente		DATA DE ENTREGA 26/03/15 Nº DOC. DE IDENTIDADE													

Não consta dos autos manifestação do Sr. Adilson Alves Pereira.

É o que bastava relatar.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

O recurso voluntário interposto atende aos requisitos do artigo 67 do Anexo II do RICARF, portanto, deve ser aceito.

Cinge a controvérsia na análise da base de cálculo (receita bruta) encontrada por arbitramento diante da inexistência de livros Diários e Razão ou livros Caixa relativos aos exercícios de 2010, 2011 e 2012. A Recorrente também não apresentou as folhas de pagamento e os recibos de salários.

Assim, diante da inexistência de tais documentos, a fiscalização arbitrou a receita bruta com base nas informações transmitidas na GFIP (pagamento de salários) e as informações prestadas ao simples nacional (DASN), passando a considerar como base de cálculo o total da insuficiência financeira para cobrir a aplicação de tais recursos, aplicando-se as alíquotas de 0,65% para apurar os valores devidos ao PIS e de 3,00% para apurar os valores devidos à COFINS.

Desta forma, como durante o período em que se manteve indevidamente como optante pelo SIMPLES, ou seja, de 01/2010 a 12/2012, o contribuinte declarou através das DASN – Declaração Anual do Simples Nacional, receitas em valores inferiores aos dos salários declarados em suas GFIP, a fiscalização concluiu que tal conduta caracteriza sonegação fiscal, por impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores por parte da autoridade fazendária.

Como consequência, foi aplicada a multa qualificada de 150%, conforme artigo 44 da Lei n. 9.430/1996, incluindo-se no polo passivo todos os sócios, fundamentando-se no artigo 124 do CTN.

Há que se esclarecer que os presentes autos tiveram como fatos geradores objeto dos lançamentos efetivados os mesmos que fundamentaram a exclusão da recorrente do SIMPLES NACIONAL e, portanto, os lançamentos de IRPJ e CSLL, constantes dos autos do processo administrativo de nº 10665.720306/2015-19, que foi objeto do Acórdão 1402-005.467 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária, já transitado em julgado na esfera administrativa.

Portanto, seria demasiado incoerente os presentes autos terem destino diverso daqueles, uma vez que se fundamentam nos mesmos fatos.

Neste norte, a análise das razões recursais não pode divergir da que foi efetivada naqueles autos, uma vez que os fundamentos de defesa se repetem.

A Recorrente, em sua defesa, alegou que:

- (i) muito embora não tenha apresentado seus livros diário e razão, o arbitramento do lucro tal como foi realizado não é razoável e proporcional, sendo inconstitucional, vez que o Fisco pôde identificar a receita bruta da Recorrente a partir das informações prestadas por ela em sua GFIP e declaração do imposto de renda anual;
- (ii) que a retroatividade dos efeitos da exclusão ferem o art. 5º, inciso XXXIV e XL da Constituição Federal de 1988, bem como os artigos 105 e 106 do CTN;
- (iii) que a multa de 150% deve ser cancelada ou diminuída ao patamar de 75% pois não houve dolo. O que se poderia admitir é que as informações prestadas ao Fisco foram inexatas e não com o fito de sonegação
- (iv) por fim, pugna pelo afastamento da responsabilidade solidária do sócio quotista Diogo Rainier Alves Soares, vez que este não possuía que nenhum poder de administração à frente da referida sociedade, situação reconhecida pela Autoridade Coatora no seu relatório às fl. 82, quando faz a identificação dos responsáveis da Recorrente e suas respectivas funções.

Das alegações de inconstitucionalidade

Preliminarmente faz-se necessário destacar que, por força da Súmula CARF n. 2, este conselho “*não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Por este motivo, não podem ser conhecidos os argumentos da Recorrente que pleiteiam o afastamento de lei válida e vigente por serem inconstitucionais, tais como a aplicação do art. 51, inciso VII da Lei 8.981/1995, regulamentado pelo artigo 535, inciso VII do Decreto nº 3.000/1999, para arbitramento do lucro e a aplicação do parágrafo 1º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/ 2006, que estabelece os efeitos da exclusão da Recorrente do Simples Nacional.

Ademais, a decisão recorrida foi clara e precisa na análise da legislação aplicada *in casu*, não merecendo reparo.

No mérito, as razões de recurso voluntário não prosperam

Verifica-se que o Ato Declaratório Executivo DRF/DIV n.º 4, de 2015, excluiu a recorrente do Simples Nacional nos anos de 2010 a 2015. O ato de exclusão não foi especificamente contraditado em seus fundamentos de fato e de direito, razão pela qual tornou-se definitivo na esfera administrativa, conforme Acórdão DRJ/FOR n.º 08-36.752, de 5 de julho de 2016, prolatado no processo n.º 10665.720139/2015-06 autos que tratam da exclusão do Simples Nacional.

A exclusão da recorrente do Simples Nacional foi fundamentada no art. 29, *caput*, IX, e §1º, da Lei Complementar n.º 123, de 2006, *verbis*:

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

(...)

IX - 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;

(...)

§1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do **caput** deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

Trata-se, desta forma, de hipótese que constitui indício claro de fraude fiscal, na medida em que o optante pelo Simples Nacional, sujeito às regras estabelecidas para o regime de tributação diferenciado, omite da tributação o ingresso de recursos na sua atividade, a ponto de este valor de ingressos ser suplantado com uma margem de 20% pelo valor das despesas pagas. É o chamado na esfera contábil de “estouro de caixa”, “caixa a descoberto” ou “saldo credor de caixa”, erigido pelo legislador à causa de exclusão do regime denominado Simples Nacional, com efeitos a partir do mês em que verificado.

Em virtude da gravidade da infração fiscal, o legislador não se limitou a excluir o infrator apenas no ano-calendário da infração cometida, resolveu, também, excluir o infrator do regime nos três anos calendários subsequentes ao da infração.

No caso em exame, o estouro de caixa, tal como descrito no texto legal, ocorreu nos anos de 2010, 2011 e 2012, como demonstrado na planilha de fls 37/39, contra a qual não se insurgiu a recorrente.

Assim, a recorrente esteve impedida de ingressar no Simples Nacional até o ano-calendário de 2015, pois que a infração fiscal foi verificada não só no período de 2010, mas também nos anos de 2011 e 2012.

A despeito disso, a recorrente contesta o fato de o ato de exclusão de 2015 alcançar fatos ocorridos nos anos de 2010, 2011 e 2012, invocando, nestes autos, a proteção do princípio constitucional da irretroatividade da lei (art. 5º, XL) e as disposições dos arts. 105 e 106 do CTN.

Esclareça-se que qualquer insurgência contra o ato de exclusão do regime do Simples Nacional, deve ser levada aos autos que tratam de tal exclusão, sendo matéria estranha aos presentes autos.

No caso que se apresenta para análise, nos socorremos da redação utilizada pelo I. Julgador da DRJ, ao afirmar :

Não se verifica a aplicação retroativa da lei, na espécie, mas mera aplicação *tempus regit actum* da lei que autoriza a exclusão do contribuinte com efeitos a partir do momento em que se constata hipótese legal de exclusão. Por consubstanciar norma de natureza primária dispositiva (Eurico de Santi), o ato de exclusão “reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada” (art. 144 do CTN).

Assim, uma vez excluído do regime, o infrator passa a se submeter às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, a partir do período em que se processam os efeitos da exclusão (art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 2006).

A recorrente foi intimada a apresentar os livros contábeis ou livro caixa (fls 42/43), deixando, todavia, de fazê-lo sem dar qualquer explicação. Diante deste fato, a autoridade fiscal decidiu por arbitrar o lucro da recorrente, com fundamento no art. 530, III, do RIR/99, de modo que as contribuições foram apuradas com base no regime cumulativo, que consiste na aplicação de um percentual sobre a receita bruta (0,65% para o PIS/Pasep e 3% para a Cofins), conforme art. 8º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 10, II, da 10.833, de 2003.

Com o objetivo de apurar a receita considerada omitida, a autoridade fiscal recompôs o fluxo financeiro da recorrente, ao computar as despesas pagas com salários e encargos, revelando-se dispêndios superiores ao ingresso de recursos no caixa, de modo que o saldo credor de caixaapurado foi considerado omissão de receita à luz do art. 281, I, do RIR/99.

Esse procedimento, é contestado pela recorrente, afirmando que “ já que, se foi possível a fiscalização identificar a receita bruta com base na GFIP e DASN, não se manteria a razão para o arbitramento por falta de apresentação dos livros diário e razão ou do livro caixa.”

O que se pode verificar é que a GFIP e a DASN foram utilizadas para que se efetivasse a apuração das despesas pagas no período, a fim de possibilitar a elaboração do fluxo financeiro, não propriamente para a obtenção da receita bruta. Esta deveria estar registrada nos livros mencionados, que, no entanto, não foram apresentados. Com isso, a autoridade fiscal se viu obrigada a identificar o valor da receita bruta omitida por outro método, com base no saldo credor de caixa, revelando-se legalmente correta a atitude.

Diante do exposto, devem ser mantidas as contribuições lançadas por auto de infração.

Da Qualificação da Multa

Quanto à qualificação da multa, a Recorrente se insurge quanto à sua aplicação, por entender que não houve dolo neste caso, mas tão somente a entrega de informações inexatas e incompletas à fiscalização.

Ocorre que, como bem demonstrado no Relatório Fiscal, a qualificação da multa se deu em razão de a autoridade fiscal ter entendido que a recorrente agiu com dolo quando, durante todo o período em que se utilizou dos benefícios de ser optante do Simples Nacional (01/2010 a 12/2012), declarou em suas DASN – Declaração Anual do Simples Nacional, receitas em valores inferiores aos dos salários declarados em suas GFIP, conforme demonstrado na planilha “RECEITA X SALÁRIOS”, anexada ao Relatório Fiscal, o que caracteriza hipótese de omissão de receitas.

Alega também a autoridade fiscal que, embora tenha sido intimada a apresentar os livros Diário e Razão ou livros Caixa e as folhas de pagamento dos empregados, a recorrente não o fez, com o intuito de “*impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores por parte da autoridade fazendária, o que em tese, caracteriza o crime de sonegação descrito no artigo 71 da Lei nº 4.505/1964*”.

Apesar de a Súmula CARF Vinculante n. 25 determinar que “*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*”, entendo que, neste caso, diante de reiterada prática, durante longo período, de omissão de receitas verificada pela autoridade fiscal (período de 01/2010 a 12/2012), não é possível crer que houve engano por parte da recorrente que pudesse pressupor um simples caso de omissão de receitas, ao contrário o dolo está claro.

Mais ainda, a recorrente alega que as inconsistências apuradas decorrem mais da inexatidão das informações prestadas do que do dolo de sonegar, de modo que cabível a redução da multa de 150% para 75%.

Para qualificar a penalidade, a autoridade fiscal utilizou-se do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, c/c o art. 71, I, da Lei nº 4.502, de 1964, *verbis*:

LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996:

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

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;

(...)

§ 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.

LEI Nº 4.502, DE 30 DE NOVEMBRO DE 1964:

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.

De outra parte, a recorrente não afastou a caracterização do fluxo financeiro negativo, limitando-se a afirmar que ele decorreria de inexatidão nas informações prestadas.

Para fins de qualificação da penalidade, é suficiente que se identifiquem nos autos elementos que permitam concluir que a ausência ou insuficiência de tributação, levantada no lançamento de ofício, decorreu de ato intencional abrigado pelas normas sancionadoras. Uma vez respaldados os lançamentos em presunção legal, não há, como regra, possibilidade de qualificação da penalidade, pois, como se sabe, a infração pode ser presumida, mas, a intenção deliberada de praticá-la, não.

Contudo, em muitos casos, as presunções são aplicadas tão-somente para quantificar os montantes tributários subtraídos ao Erário, eis que presente a conduta dolosa no fato indiciário albergado na presunção legal.

Quanto ao saldo credor, resta indubitosa a intenção da recorrente em face do injustificado “estouro do caixa”, pois, no caso em exame, restou evidenciado que a recorrente ofereceu à tributação receita bruta em valor inferior aos dispêndios por período. Esse fato foi verificado ao longo de três anos-calendário, conforme fluxo financeiro elaborado pela autoridade fiscal. Diante da reiteração da conduta de omitir os ingressos advindos da sua atividade, está caracterizada a intenção de subtrair tributo mediante o artifício de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária – tanto por meio da omissão da receita na declaração, como pela falta de apresentação dos livros contábeis e livro caixa – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, conduta dolosa somente descortinada a partir da ação investigativa empreendida pela autoridade fiscal.

Neste diapasão, correta a qualificação da multa neste caso.

Da Responsabilidade Solidária

Por fim, a recorrente se insurge contra a responsabilização solidária apenas em relação ao sócio-quotista Diogo Rainier Alves Soares, alegando que este não possuía nenhum poder de administração à frente da referida sociedade e, portanto, não deveria ser responsabilizado por atos de administração.

Analisando-se o Relatório Fiscal, verifica-se que, naquele instrumento, não foi imputada a responsabilização solidária aos sócios da recorrente, uma vez que não foi apontada a conduta individualizada de cada um na medida de sua contribuição para a sonegação fiscal constatada e tampouco foi indicado o respectivo enquadramento legal para a responsabilização solidária de cada sócios.

Ainda compulsando-se os autos, há, todavia, um termo de Responsabilização Solidária, mas apenas em relação ao Sr. Adilson Alves Pereira, que não apresentou defesa nestes autos. Não consta termo de responsabilização solidária em relação ao Sr. Diogo Rainier Alves Soares.

Como não houve qualquer menção à responsabilização do Sr. Adilson Pereira no recurso voluntário, a matéria restou, portanto, preclusa.

De interesse destacar-se a observação registrada pelo I. Julgador da DRJ :

A esse respeito, cumpre esclarecer que a representação fiscal para fins penais, no caso de constatada a ocorrência de crime contra a ordem tributária, é peça destinada ao Ministério Público Federal, na formação do juízo de acusação, como titular da ação penal que é, não cabendo, pois, a esta instância administrativa

qualquer ingerência no trâmite da representação, que, de regra, acompanha incólume o desenrolar da lide tributária até a decisão final no processo administrativo, consoante dicção do art. 83 da Lei 9.430, de 1996.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por NÃO CONHECER da matérias de cunho constitucional e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para manter o lançamento e a qualificação da multa, nos termos do voto. Como o Sr. Adilson Pereira não apresentou qualquer defesa em relação à sua a responsabilização, esta matéria se encontra preclusa e sua responsabilidade solidária restou mantida.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini