



**Ministério da Economia**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



**Processo nº** 10665.720970/2015-50  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-007.634 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2020  
**Recorrente** COLÉGIO CIDADE DE PIUMHI LTDA - ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA**

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

**LIMITES DA LIDE. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. MATÉRIA FORA DO LITÍGIO**

No processo administrativo fiscal em questão não está em discussão a exclusão do sujeito passivo do SIMPLES, matéria decidida em outro processo.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

**ARGUMENTOS DE INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. SÚMULA Nº 2 DO CARF.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, em conformidade com a Súmula nº 2 do CARF.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE FRAUDE OU SONEGAÇÃO.**

A qualificação da multa somente pode ocorrer quando a autoridade fiscal provar de modo incontestado, o dolo por parte da contribuinte, condição imposta pela lei. Não estando comprovado com elementos contundentes o intuito de fraude, deve ser afastada a aplicação da multa qualificada.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.** O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

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

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

**ARGUMENTOS DE INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. SÚMULA Nº 2 DO CARF.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, em conformidade com a Súmula nº 2 do CARF.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE FRAUDE OU SONEGAÇÃO.**

A qualificação da multa somente pode ocorrer quando a autoridade fiscal provar de modo incontestado, o dolo por parte da contribuinte, condição imposta pela lei. Não estando comprovado com elementos contundentes o intuito de fraude, deve ser afastada a aplicação da multa qualificada.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS. SÚMULA CARF Nº 28.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, conhecer em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar a qualificação da multa de ofício de 150% sobre os tributos lançados, reduzindo-a para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente). Ausente a Conselheira Mara Cristina Sifuentes, sem substituto.

## Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata-se dos Autos de Infração relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, lavrados em 05/06/2015, exigindo crédito tributário no total de **R\$ 141.919,58**, aí incluídos o principal acrescido de multa de ofício (150%) e juros de mora calculados até 06/2015, em razão da omissão de receita nos **trimestres entre 06/2010 a 12/2012**.

As infrações foram discriminadas no Relatório Fiscal, segundo o qual a ação fiscal objetivou verificar apuração das contribuições previdenciárias patronais e destinadas a terceiros e dos tributos do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, devidos em razão da exclusão da empresa do Simples Nacional, com efeito a partir de 01/01/2010, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/DIV nº 15, de 19 de maio de 2015.

Diz a fiscalização que a interessada foi intimada a apresentar os livros Diário e Razão ou livro Caixa, as folhas de pagamento e recibos de salários, bem como a justificar a incompatibilidade entre receitas e despesas e informar débitos trabalhistas não quitados,

oportunidade na qual a contribuinte se limitou a apresentar as folhas de pagamentos e recibos de salários, deixando de fornecer os livros e esclarecimentos solicitados.

E que a falta de apresentação dos livros Diários e Razão ou livro Caixa, solicitados mediante TIPF, impossibilitou a apuração da receita bruta real auferida e dos recursos aplicados pelo contribuinte no período. Portanto, para apuração das bases de cálculo do Pis e da Cofins, teria restado a opção prevista no art. 24, §2º, da Lei nº 9.249/1995:

*“Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida à pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.*

(...)

*§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido –CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita.”*

A fiscalização ressalta que os valores dos salários e encargos que serviram para aferição da receita e dos recursos aplicados no período foram extraídos da GFIP, em razão da falta de apresentação da escrituração.

E que, para efeitos de cobrança do IRPJ e da CSLL, será lavrado auto de infração em processo específico, observadas as hipóteses legais de apuração do lucro, em relação ao qual se fará incidir o tributo e a contribuição referidos; bem como será lavrado auto de infração em processo específico para as contribuições previdenciárias.

Acrescenta ter sido elaborada a planilha “Fluxo Financeiro” que demonstra a insuficiência de recursos financeiros para cobrir as aplicações dos recursos do período.

Explica que, diferentemente da apuração do IRPJ e da CSLL, onde o arbitramento foi em torno do coeficiente de 0,8 sobre os valores devidos aos trabalhadores, a base de cálculo para apuração das contribuições se deu sobre a insuficiência financeira para cobrir as aplicações de recursos demonstradas no item 2.5 da planilha.

FLUXO FINANCEIRO - BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS (Artigo 24, § 2º, da Lei 9.249/1995)

COLÉGIO CIDADE DE PIUMHI  
CNPJ 07.607.081/0001-31

| ANO CALENDÁRIO 2010                                                 |            |            |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |
|---------------------------------------------------------------------|------------|------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| 1 ESPECIFICAÇÃO DAS ORIGENS DE RECURSOS NO PERÍODO                  | jan/10     | fev/10     | mar/10      | abr/10      | mai/10      | jun/10      | jul/10      | ago/10      | set/10      | out/10      | nov/10      | dez/10      |
| 1.1 Saldo de Recursos de caixa no início do período                 | -          | -53.031,69 | -89.234,69  | -126.079,69 | -176.601,69 | -231.423,69 | -289.279,69 | -339.755,43 | -381.198,43 | -422.353,43 | -472.875,43 | -527.697,43 |
| 1.2 Saldo de Recursos de caixa no início do período para tributação | -          | -          | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           |
| 2 RECURSOS FINANCEIROS APLICADOS NO PERÍODO                         |            |            |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |
| 2.1 Salários pagos declarados em GFIP                               | 45.457,00  | 36.203,00  | 36.845,00   | 43.807,00   | 39.005,00   | 40.667,00   | 40.656,00   | 41.343,00   | 41.255,00   | 41.530,00   | 41.536,00   | 81.027,00   |
| 2.2 INSS descontado de segurados e declarados em GFIP               | 3.978,93   | 2.964,40   | 3.018,88    | 3.463,76    | 3.220,29    | 3.338,95    | 3.336,06    | 2.743,18    | 1.127,78    | 1.149,81    | 3.462,61    | 4.303,18    |
| 2.3 FGTS incidentes sobre os salários declarados em GFIP            | 3.595,76   | 2.855,44   | 2.906,80    | 3.665,94    | 3.079,60    | 3.212,56    | 3.211,68    | 3.266,64    | 3.259,60    | 3.281,60    | 3.282,08    | 6.441,36    |
| 2.4 SINAC - Contribuições declaradas em DASN                        | -          | -          | -           | -           | -           | -           | 3.270,00    | 2.616,00    | 2.616,00    | -           | 1.962,00    | -           |
| 2.5 TOTAL DE RECURSOS APLICADOS NO PERÍODO                          | 53.031,69  | 36.203,00  | 36.845,00   | 50.522,00   | 54.822,00   | 57.856,00   | 50.475,74   | 41.343,00   | 41.255,00   | 50.522,00   | 54.822,00   | 57.856,00   |
| 3 CONFRONTOS DAS ORIGENS E RECURSOS APLICADOS                       |            |            |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |
| 3.1 Total de Recursos financeiros disponíveis no período            | -          | -          | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           |
| 3.2 Total de Recursos financeiros aplicados no período              | 53.061,69  | 36.203,00  | 36.845,00   | 50.522,00   | 54.822,00   | 57.856,00   | 47.205,74   | 41.343,00   | 41.255,00   | 50.522,00   | 54.822,00   | 57.856,00   |
| 3.3 Insuficiência de Recursos financeiros - Saldo credor de caixa   | -53.061,69 | -36.203,00 | -36.845,00  | -50.522,00  | -54.822,00  | -57.856,00  | -47.205,74  | -41.343,00  | -41.255,00  | -50.522,00  | -54.822,00  | -57.856,00  |
| ANO CALENDÁRIO 2011                                                 |            |            |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |
| 1 ESPECIFICAÇÃO DAS ORIGENS DE RECURSOS NO PERÍODO                  | jan/11     | fev/11     | mar/11      | abr/11      | mai/11      | jun/11      | jul/11      | ago/11      | set/11      | out/11      | nov/11      | dez/11      |
| 1.1 Saldo de Recursos de caixa no início do período                 | -          | -62.802,35 | -112.730,62 | -159.952,84 | -220.112,77 | -274.438,47 | -329.413,10 | -385.126,24 | -429.144,24 | -473.742,24 | -525.538,92 | -577.005,00 |
| 1.2 Saldo de Recursos de caixa no início do período para tributação | -          | -          | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           |
| 2 RECURSOS FINANCEIROS APLICADOS NO PERÍODO                         |            |            |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |
| 2.1 Salários pagos declarados em GFIP                               | 53.516,00  | 41.344,00  | 38.394,00   | 48.198,00   | 42.933,06   | 42.347,00   | 42.759,00   | 44.018,00   | 44.598,00   | 44.588,00   | 44.303,00   | 84.603,00   |
| 2.2 INSS descontado de segurados e declarados em GFIP               | 3.083,87   | 3.010,35   | 2.720,30    | 4.135,83    | 3.465,53    | 3.329,26    | 3.432,82    | 3.600,45    | 3.686,06    | 3.685,24    | 3.662,44    | 7.123,43    |
| 2.3 FGTS incidentes sobre os salários declarados em GFIP            | 4.240,48   | 3.263,92   | 3.027,92    | 3.812,24    | 3.391,04    | 3.344,16    | 3.337,12    | 3.477,84    | 3.524,24    | 3.523,44    | 3.500,64    | 6.724,64    |
| 2.4 SINAC - Contribuições declaradas em DASN                        | 1.962,00   | 2.310,00   | 3.080,00    | 4.013,86    | 4.036,07    | 5.954,21    | 6.184,20    | 6.394,16    | 8.799,66    | -           | -           | -           |
| 2.5 TOTAL DE RECURSOS APLICADOS NO PERÍODO                          | 62.802,35  | 49.928,27  | 47.222,22   | 60.159,93   | 54.325,70   | 54.974,63   | 55.713,14   | 44.018,00   | 44.598,00   | 51.796,68   | 51.466,08   | 98.451,07   |
| 3 CONFRONTOS DAS ORIGENS E RECURSOS APLICADOS                       |            |            |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |
| 3.1 Total de Recursos financeiros disponíveis no período            | -          | -          | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           |
| 3.2 Total de Recursos financeiros aplicados no período              | 62.802,35  | 49.928,27  | 47.222,22   | 60.159,93   | 54.325,70   | 54.974,63   | 55.713,14   | 44.018,00   | 44.598,00   | 51.796,68   | 51.466,08   | 98.451,07   |
| 3.3 Insuficiência de Recursos financeiros - Saldo credor de caixa   | -62.802,35 | -49.928,27 | -47.222,22  | -60.159,93  | -54.325,70  | -54.974,63  | -55.713,14  | -44.018,00  | -44.598,00  | -51.796,68  | -51.466,08  | -98.451,07  |

| ANO CALENDÁRIO 2012                                                 |            |            |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |
|---------------------------------------------------------------------|------------|------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| 1 - ESPECIFICAÇÃO DAS ORIGENS DE RECURSOS NO PERÍODO                | jan/12     | fev/12     | mar/12      | abr/12      | mai/12      | jun/12      | jul/12      | ago/12      | set/12      | out/12      | nov/12      | dez/12      |
| 1.1 Saldo de Recursos de caixa no início do período                 | -          | -68.187,27 | -118.715,76 | -171.889,05 | -226.425,89 | -285.269,39 | -347.901,34 | -405.240,73 | -465.231,05 | -524.629,10 | -587.465,53 | -654.088,14 |
| 1.2 Saldo de Recursos de caixa no início do período para tributação | -          | -          | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           |
| 2 - RECURSOS FINANCEIROS APLICADOS NO PERÍODO                       |            |            |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |
| 2.1 Salários pagos declarados em GFIP                               | 58.414,00  | 43.468,00  | 45.781,00   | 46.877,00   | 50.484,00   | 53.557,00   | 50.140,00   | 50.807,00   | 51.110,00   | 54.101,00   | 57.373,00   | 107.161,00  |
| 2.2 INSS descontado de segurados e declarados em GFIP               | 5.149,51   | 3.632,81   | 3.779,57    | 3.959,44    | 4.370,54    | 4.846,35    | 4.231,75    | 4.168,52    | 4.249,01    | 4.457,11    | 4.709,53    | 9.094,47    |
| 2.3 FGTS incidentes sobre os salários declarados em GFIP            | 4.623,36   | 3.427,68   | 3.612,72    | 3.700,40    | 3.986,96    | 4.234,60    | 3.961,44    | 4.014,80    | 4.039,04    | 4.276,32    | 4.540,08    | 8.523,32    |
| 2.4 SIIAC - Contribuições declaradas em DASN                        | -          | -          | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           |
| 2.5 TOTAL DE RECURSOS APLICADOS NO PERÍODO                          | 68.187,27  | 50.528,49  | 53.173,29   | 54.536,84   | 58.843,50   | 62.638,15   | 58.333,19   | 58.990,32   | 59.398,05   | 62.836,43   | 66.622,61   | 124.778,59  |
| 3 - CONFRONTOS DAS ORIGENS E RECURSOS APLICADOS                     |            |            |             |             |             |             |             |             |             |             |             |             |
| 3.1 Total de Recursos financeiros disponíveis no período            | -          | -          | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           | -           |
| 3.2 Total de Recursos financeiros aplicados no período              | 68.187,27  | 50.528,49  | 53.173,29   | 54.536,84   | 58.843,50   | 62.638,15   | 58.333,19   | 58.990,32   | 59.398,05   | 62.836,43   | 66.622,61   | 124.778,59  |
| 3.3 Insuficiência de Recursos financeiros - Saldo credor de caixa   | -68.187,27 | -50.528,49 | -53.173,29  | -54.536,84  | -58.843,50  | -62.638,15  | -58.333,19  | -58.990,32  | -59.398,05  | -62.836,43  | -66.622,61  | -124.778,59 |

Os valores das contribuições declarados em DASN foram deduzidos do lançamento, conforme planilha “Créditos – Contribuição Devida Declarada em DASN”.

### CRÉDITOS - CONTRIBUIÇÕES DECLARADAS EM DASN

| COMPET.  | RECEITA    | IRPJ     | CSLL     | COFINS   | PIS    | INSS/CPP | ISS      | TOTAL     |
|----------|------------|----------|----------|----------|--------|----------|----------|-----------|
| 06/2010  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 2º TRIM. | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 07/2010  | 50.000,00  | -        | 920,00   | 955,00   | -      | -        | 1.395,00 | 3.270,00  |
| 08/2010  | 40.000,00  | -        | 736,00   | 764,00   | -      | -        | 1.116,00 | 2.616,00  |
| 09/2010  | 40.000,00  | -        | 736,00   | 764,00   | -      | -        | 1.116,00 | 2.616,00  |
| 3º TRIM. | 130.000,00 | -        | 2.392,00 | 2.483,00 | -      | -        | 3.627,00 | 8.502,00  |
| 10/2010  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 11/2010  | 30.000,00  | -        | 552,00   | 573,00   | -      | -        | 837,00   | 1.962,00  |
| 12/2010  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 4º TRIM. | 30.000,00  | -        | 552,00   | 573,00   | -      | -        | 837,00   | 1.962,00  |
| 01/2011  | 30.000,00  | -        | 552,00   | 573,00   | -      | -        | 837,00   | 1.962,00  |
| 02/2011  | 30.000,00  | 48,00    | 555,00   | 585,00   | 72,00  | -        | 1.050,00 | 2.310,00  |
| 03/2011  | 40.000,00  | 64,00    | 740,00   | 780,00   | 96,00  | -        | 1.400,00 | 3.080,00  |
| 1º TRIM. | 100.000,00 | 112,00   | 1.847,00 | 1.938,00 | 168,00 | -        | 3.287,00 | 7.352,00  |
| 04/2011  | 52.128,00  | 83,40    | 964,36   | 1.016,49 | 125,10 | -        | 1.824,51 | 4.013,86  |
| 05/2011  | 58.910,00  | 94,25    | 1.089,83 | 1.148,74 | 141,38 | -        | 2.061,87 | 4.536,07  |
| 06/2011  | 70.132,00  | 364,68   | 1.311,46 | 1.395,62 | 189,35 | -        | 2.693,10 | 5.954,21  |
| 2º TRIM. | 181.170,00 | 542,33   | 3.365,65 | 3.560,85 | 455,83 | -        | 6.579,48 | 14.504,14 |
| 07/2011  | 72.841,00  | 378,77   | 1.362,12 | 1.449,53 | 196,67 | -        | 2.797,11 | 6.184,20  |
| 08/2011  | 75.314,00  | 391,63   | 1.408,37 | 1.498,74 | 203,34 | -        | 2.892,08 | 6.394,16  |
| 09/2011  | 77.190,00  | 409,10   | 401,38   | 1.219,60 | 293,32 | 3.489,01 | 2.987,25 | 8.799,66  |
| 3º TRIM. | 225.345,00 | 1.179,50 | 3.171,87 | 4.167,87 | 693,33 | 3.489,01 | 8.676,44 | 21.378,02 |
| 10/2011  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 11/2011  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 12/2011  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 4º TRIM. | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 01/2012  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 02/2012  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 03/2012  | 130.141,00 | 208,22   | 2.407,60 | 2.537,74 | 312,33 | -        | 4.554,97 | 10.020,86 |
| 1º TRIM. | 130.141,00 | 208,22   | 2.407,60 | 2.537,74 | 312,33 | -        | -        | 10.020,86 |
| 04/2012  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 05/2012  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 06/2012  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 2º TRIM. | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 07/2012  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 08/2012  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 09/2012  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 3º TRIM. | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 10/2012  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 11/2012  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 12/2012  | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |
| 4º TRIM. | -          | -        | -        | -        | -      | -        | -        | -         |

A multa aplicada foi qualificada (150%), nos termos do art. 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, diante da evidência da sonegação fiscal (art. 71 da Lei nº 4.502/64), face constatação de declaração em DASN de receitas em valores inferiores aos salários e encargos informados em GFIP no período acima citado (01/2010 a 12/2012), conforme planilha “Receita x Salários e Encargos”, corroborada pela omissão da apresentação da



escrituração contábil e fiscal e dos esclarecimentos solicitados quanto à incompatibilidade entre as receitas e despesas declaradas, evidenciando a intenção de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da receita efetivamente auferida.

#### RECEITA X SALÁRIOS E ENCARGOS SOCIAIS - COLÉGIO CIDADE DE PIUMHI LTDA

| MÊS       | 01/2010   | 02/2010   | 03/2010   | 04/2010   | 05/2010   | 06/2010   | 07/2010   | 08/2010   | 09/2010   | 10/2010   | 11/2010   | 12/2010   | TOTAL 2010 |
|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|------------|
| RECEITA   | -         | -         | -         | 79.000,00 | -         | -         | 50.000,00 | 40.000,00 | 40.000,00 | -         | 30.000,00 | -         | 239.000,00 |
| SALÁRIOS  | 45.457,00 | 36.203,00 | 36.845,00 | 44.131,15 | 39.304,15 | 40.667,00 | 40.656,00 | 41.343,00 | 41.255,00 | 41.530,00 | 41.536,00 | 81.027,00 | 529.954,30 |
| INSS      | 3.978,93  | 2.974,40  | 3.018,88  | 3.665,94  | 3.220,29  | 3.338,95  | 3.338,06  | 2.743,18  | 1.127,78  | 1.149,81  | 3.462,61  | 4.303,18  | 36.322,01  |
| FGTS      | 3.595,76  | 2.855,44  | 2.908,40  | 3.489,68  | 3.103,52  | 3.212,00  | 3.211,68  | 3.266,64  | 3.259,60  | 3.281,60  | 3.282,08  | 6.441,36  | 41.907,76  |
| DIFERENÇA | 53.031,69 | 42.032,84 | 42.772,28 | 27.713,23 | 45.627,96 | 47.217,95 | 2.794,26  | 7.352,82  | 5.642,38  | 45.961,41 | 18.280,69 | 91.771,54 | 369.184,07 |

  

| MÊS       | 01/2011   | 02/2011   | 03/2011   | 04/2011   | 05/2011   | 06/2011   | 07/2011   | 08/2011   | 09/2011   | 10/2011   | 11/2011   | 12/2011   | TOTAL 2011 |
|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|------------|
| RECEITA   | 30.000,00 | 30.000,00 | 40.000,00 | 52.128,00 | 58.910,00 | 70.132,00 | 72.841,00 | 75.314,00 | 77.190,00 | -         | -         | -         | 506.515,00 |
| SALÁRIOS  | 53.516,00 | 41.211,00 | 38.394,00 | 48.198,00 | 42.933,00 | 42.347,00 | 42.759,00 | 44.018,00 | 44.598,00 | 44.588,00 | 44.303,00 | 84.603,00 | 571.468,00 |
| INSS      | 3.083,87  | 3.010,35  | 2.726,30  | 4.135,83  | 3.465,43  | 3.329,26  | 3.432,82  | 3.600,45  | 3.686,06  | 3.685,24  | 3.662,44  | 7.123,43  | 44.941,48  |
| FGTS      | 4.240,48  | 3.253,28  | 3.027,92  | 3.812,24  | 3.391,04  | 3.344,16  | 3.377,12  | 3.477,84  | 3.524,24  | 3.523,44  | 3.500,64  | 6.724,64  | 45.197,04  |
| DIFERENÇA | 27.756,48 | 14.464,28 | 1.421,92  | 117,76    | 12.585,96 | 24.440,84 | 26.704,88 | 27.818,16 | 29.067,76 | 48.111,44 | 47.803,64 | 91.327,64 | 155.091,52 |

  

| MÊS       | 01/2012   | 02/2012   | 03/2012    | 04/2012   | 05/2012   | 06/2012   | 07/2012   | 08/2012   | 09/2012   | 10/2012   | 11/2012   | 12/2012    | TOTAL 2012 |
|-----------|-----------|-----------|------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|------------|------------|
| RECEITA   | -         | -         | 130.141,00 | -         | -         | -         | -         | -         | -         | -         | -         | -          | 130.141,00 |
| SALÁRIOS  | 58.414,00 | 43.468,00 | 45.781,00  | 46.877,00 | 50.484,00 | 60.557,00 | 50.140,00 | 50.807,00 | 51.110,00 | 54.101,00 | 57.373,00 | 107.161,00 | 676.273,00 |
| INSS      | 5.149,91  | 3.632,81  | 3.779,57   | 3.959,44  | 4.370,54  | 4.846,35  | 4.231,75  | 4.168,72  | 4.249,01  | 4.457,11  | 4.709,53  | 9.094,47   | 56.649,21  |
| FGTS      | 4.623,36  | 3.427,68  | 3.612,72   | 3.700,40  | 3.988,96  | 4.794,80  | 3.961,44  | 4.014,80  | 4.039,04  | 4.278,32  | 4.540,08  | 8.523,12   | 53.504,72  |
| DIFERENÇA | 63.037,36 | 46.895,68 | 80.747,28  | 50.577,40 | 54.472,96 | 65.351,80 | 54.101,44 | 54.821,80 | 55.149,04 | 58.379,32 | 61.913,08 | 115.684,12 | 656.285,93 |

OBS.: RECEITA => Valores das receitas de serviços declarados nas DASN - Declaração Anual do Simples Nacional.

SALÁRIOS => Valores dos salários dos empregados e remuneração de contribuinte individual declarados em GFIP.

INSS => Valores das contribuições previdenciárias descontadas dos segurados declarados em GFIP.

FGTS => Valores do FGTS incidentes sobre os salários dos empregados declarados em GFIP.

O sócio foi arrolado como responsável solidário, nos termos do art. 124, I, do CTN (Daniel Alves Soares). Foi efetuada Representação Fiscal para Fins Penais (processo nº 10665.721004/2015-50).

A interessada foi cientificada dos autos de infração, na pessoa do seu representante legal, em 09/06/2015. O responsável solidário, Daniel Alves Soares, foi cientificado por via de edital eletrônico (número 001088242), publicado em 01/07/2015, porque fracassada a ciência pelo correio no endereço fornecido à RFB.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou, em 02/07/2015, por intermédio de seus representantes legais, impugnação, acompanhada de documentos.

Preliminarmente, acusa a existência de vício no lançamento, pois a lavratura dos autos de infração se deu em 05/06/2015, antes de encerrado em 18/06/2015 o prazo legal de 30 (trinta) dias para apresentação de manifestação de inconformidade contra o ato de exclusão do Simples Nacional, em afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Ensina que o ordenamento jurídico vigente não permite condenação definitiva sem o devido processo legal.

No mérito, esclarece ter apresentado todos os documentos solicitados pelo Fisco, tendo sido excluída da sistemática do Simples Nacional sob o argumento da falta de apresentação dos livros diário e razão ou livro caixa, que pudesse identificar sua receita bruta.

No entanto, argumenta que o Fisco, para arbitrar o lucro, utilizou informações por ela prestadas quando da transmissão da GFIP e da DASN, sendo perfeitamente possível identificar, desta feita, a receita bruta, como, de fato, foi feito.

Acrescenta que a opção pelo Simples Nacional permite a simplificação da escrituração contábil. Nesse diapasão, conclui:

*“... o fisco dispunha de todas as informações lançadas nas GFIP's e declaração de renda anual simplificada, para verificar se a Impugnante extrapolou ou não o valor*

*da receita bruta anual, uma vez que seu objetivo social era e é perfeitamente permissível seu enquadramento no sistema simplificado de tributação.*

*Assim, o Fisco não considerando as informações supra mencionadas e excluindo a Impugnante do Simples Nacional, certamente feriu os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, afrontando literalmente a Carta Magna, pois se o próprio Fisco conseguiu identificar a receita mensal e anual da Impugnante, como lançada nos relatórios que integram o presente Auto de Infração, e se esta receita não extrapolou os limites anuais, não há razão para excluir a Impugnante do Simples Nacional.”*

Pelo acima exposto, protesta pelo cancelamento do Auto de Infração.

Se assim não for entendido, julga que a autoridade fiscal não poderia retroagir os efeitos da exclusão, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade da lei, bem como dos artigos 105 e 106 do CTN, “*pois a legislação aplica-se a fatos futuros e pendentes, admitindo-se em certos casos determinados no próprio CTN a retroatividade de alguns efeitos, mas que não se aplica no presente fato impugnado*”, razão que também ensejaria o cancelamento do feito.

Acerca da multa qualificada, diz que em momento algum feriu os dispositivos do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Apenas para argumentar, mantendo-se a exclusão do simples, entende que em função do arbitramento poderia incorrer em declaração inexata, mas não com o fito de sonegação de imposto, cabendo, assim, a penalidade no percentual de 75%.

Cita jurisprudência no sentido de que a qualificação da penalidade exige a ocorrência da prova da fraude.

Por fim, ante o princípio da eventualidade, mantendo-se o auto de infração, com a exclusão do Simples Nacional, pelas razões acima expostas não há de se falar em sonegação fiscal tipificada no art. 71 da Lei nº 4.502/64, pois a conduta da Impugnante não se amolda à figura típica do dispositivo citado. Contrapõe-se, portanto, à representação fiscal para fins penais dos sócios à época dos fatos.

Requer provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente pela juntada de novos documentos e perícia técnica, acaso necessário.”

A decisão recorrida decidiu por não conhecer a Manifestação de Inconformidade contra o ADE DRF/DIV nº 15/2015, por intempestiva; não conhecer a Impugnação contra a Representação Fiscal para Fins Penais, diante da falta de competência desta autoridade julgadora; não conhecer a Impugnação contra a responsabilidade tributária dos sócios, por ser a contribuinte parte ilegítima; conhecer a Impugnação contra os lançamentos, e julgar procedente os lançamentos, mantendo-se o crédito tributário em litígio e apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE NÃO CONHECIDA.

A manifestação de inconformidade contra o ato de exclusão do Simples Nacional deve ser apresentada em processo específico. O prazo para apresentação de manifestação de inconformidade é de trinta dias, contados da ciência do Ato Declaratório Executivo, o qual formaliza a exclusão da pessoa jurídica da sistemática de tributação simplificada. Não se conhece da manifestação de inconformidade por ser objeto de lide em processo distinto, além de ser intempestiva.

PROVAS.

A prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Indefere-se o pedido de diligência e/ou perícia quando não preenchidos os requisitos legais previstos para sua formulação, bem como quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação.

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

LIMITE DA LIDE.

O julgado limita-se à lide, ou seja, aos fatos perfeitamente descritos e identificados e devidamente enquadrados nos dispositivos legais que suportam a exação impugnada.

A impugnação de lançamento não constitui espaço para discutir controvérsia relativa ao Processo de Representação Fiscal para Fins Penais.

SÓCIO. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Cada pessoa física ou jurídica arrolada como responsável tributária tem legitimidade para impugnar e recorrer do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade, não sendo a contribuinte autuada parte legítima, portanto, para, em seu nome, questionar a matéria atinente à responsabilidade solidária de seus sócios.

Opera-se a preclusão processual relativamente à sujeição passiva da pessoa física que deixou de apresentar argumentos de defesa em relação à atribuição da respectiva responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído.

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

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

SIMPLES NACIONAL. ESCRITURAÇÃO.

A lei, atendendo à determinação constitucional, quanto ao tratamento diferenciado a ser conferido às microempresas e empresas de pequeno porte, procurou facilitar as obrigações acessórias das pessoas jurídicas optantes pela tributação simplificada, estipulando a obrigatoriedade de uma escrituração mínima, consistente do Livro Caixa - no qual conste a movimentação financeira e bancária, tudo acobertado pela documentação pertinente.

EFEITOS DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. OMISSÃO DE RECEITA. BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS E A COFINS.

A empresa optante pelo Simples Nacional e excluída dessa sistemática está sujeita à regra de tributação aplicável às demais pessoas jurídicas, nos períodos em que se operarem os efeitos da exclusão.

À falta da escrituração, correta a consideração como faturamento, minimamente, dos valores equivalentes às despesas pagas com os salários e encargos trabalhistas constantes da GFIP, porque superiores à receita declarada em DASN.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO REITERADA DE RECEITAS. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. SONEGAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

A omissão reiterada de receitas ao Fisco Federal demonstra a intenção de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal por parte da autoridade fazendária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O Recurso Voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva contendo, em breve síntese, que:

(i) vício da autuação, pois tinha o prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência do Ato Declaratório de sua exclusão do Simples Nacional, para apresentar sua manifestação de inconformidade;

(ii) deve ser considerada a data do Ato Declaratório (19/05/2015), cujo prazo de manifestação se findaria em 18/06/2015 e o Auto de Infração lavrado em 05/06/2015 acabou por condená-la à uma exclusão definitiva do Simples, sem lhe respeitar o prazo legal para sua manifestação de inconformidade;

(iii) foram desrespeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa, pois tinha o prazo legal de até no mínimo 18/06/2015 para apresentar sua manifestação de inconformidade quanto ao Ato que a excluiu do Simples Nacional;

(iv) o Fisco a excluiu do Simples Nacional sob o argumento de que não apresentou os livros diário e razão ou o livro caixa, que pudesse identificar a receita bruta;

(v) o Fisco para arbitrar o seu lucro utilizou as informações por ela prestadas quando da transmissão tempestiva das informações mediante GFIP e declaração do imposto de renda anual;

(vi) era perfeitamente possível ao Fisco identificar a receita bruta, como de fato a identificou, como consta nos relatórios integrantes do Auto de Infração;

(vii) é entendimento uníssono na jurisprudência pátria que a opção pelo regime de tributação do Simples Nacional é para permitir às micro e pequenas empresas, poderem se estabelecer simplificando seus procedimentos, sejam eles quais for, inclusive a simplificação da escrituração contábil;

(viii) o Fisco dispunha de todas as informações lançadas nas GFIP's e declaração de renda anual simplificada, para verificar se extrapolou ou não o valor da receita bruta anual;

(ix) foram feridos os princípios da razoabilidade e proporcionalidade;

(x) os efeitos da exclusão não podem retroagir em observância aos princípios da irretroatividade previsto no art. 5º, incs. XXXIV e XL da Constituição Federal e arts. 105 e 106 do CTN;

(xi) indevida a multa qualificada de 150%;

(xii) não feriu o art. 44 da Lei 9.439/1996;

(xiii) se alguma multa for devida, esta deve ser imposta pela prestação de informações inexatas e não por sonegação do imposto, aplicando-se assim o art. 44, mas pelo inc. I (multa de 75%);



(xiv) não há que se falar em sonegação fiscal tipificada no art. 71 e incisos da Lei 4.502/1964, pois a conduta praticada não se amolda a tal situação; e

(xv) não há que se falar em representação fiscal para fins penais dos sócios da sociedade à época dos fatos.

Suscitado conflito de competência entre a 1ª e 3ª Seções do CARF, a Ilustre Presidente deste órgão colegiado administrativo decidiu, através de Despacho em Conflito de Competência, no sentido de que o pleito seja julgado pela 3ª Seção de Julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Passa-se à análise das matérias arguidas em sede recursal.

### - Vícios da lavratura do Auto de Infração

No tópico deve ser mantida a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, sendo imperiosa a sua reprodução:

“Continuando, consigne-se que a contribuinte foi regularmente cientificada, em 28/05/2015, do ADE DRF/DIV nº 15, de 19/05/2015 (processo nº 10665.720796/2015-45), que lhe facultou, no prazo de 30 dias, a apresentação de manifestação de inconformidade contra o ato de Exclusão do Simples Nacional, prazo o qual expirou em 29/06/2015. Confira-se o respectivo Aviso de Recebimento (AR) devolvido pelos Correios:

|                                                                                                                                                                   |                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |  |                                                                                                  |            |                         |                 |                       |           |                |            |          |  |                                                      |  |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|-------------------------|-----------------|-----------------------|-----------|----------------|------------|----------|--|------------------------------------------------------|--|
|  <b>AVISO DE RECEBIMENTO AR</b>                                                |                 | MINISTÉRIO DA FAZENDA<br>Secretaria da Receita Federal<br>Contrato SCT 7397090940                                                                                                                                                                                                                                                     |  | Data de Postagem<br>Unidade de Postagem<br>Carimbo da Unidade de Entrega                         |            |                         |                 |                       |           |                |            |          |  |                                                      |  |
| DESTINATÁRIO :<br>COLÉGIO CIDADE DE PIUMHI LTDA<br>RUA SÃO VICENTE, 33 - CENTRO<br>PIUMHI/MG<br>37925000                                                          |                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |  | Nº DE REGISTRO DO OBJETO<br>JH 04955795 6 BR<br>paulo gomes                                      |            |                         |                 |                       |           |                |            |          |  |                                                      |  |
| ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DO AR<br>Delegacia da Receita Federal do Brasil<br>Seção de Fiscalização<br>R. São Paulo, 267 - Centro<br>Divinópolis/MG<br>35500006      |                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |  |             |            |                         |                 |                       |           |                |            |          |  |                                                      |  |
| TENTATIVAS DE ENTREGA<br>1ª ____/____/____ h<br>2ª ____/____/____ h<br>3ª ____/____/____ h<br>ATENÇÃO :<br>Após 3 (Três) tentativas de entrega, devolver o objeto |                 | DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO ( Sujeita a verificação )<br>ADE - ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF-DIV 15 de 19/05/2015 - EXCLUSÃO DO SIMPLES - PROCESSO: 10665.720.796/2015-45.                                                                                                                                                                |  | Rubrica e Matrícula do Carteiro<br>Alison Moraes de Andrade<br>8.655.289-8<br>AGENTE DE CORREIOS |            |                         |                 |                       |           |                |            |          |  |                                                      |  |
| ASSINATURA DO RECEBEDOR<br><br>NOME LEGÍVEL DO RECEBEDOR                       |                 | MOTIVO DA DEVOLUÇÃO<br><table border="1"> <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 |  | DATA DE ENTREGA<br>28/05/15<br>Nº DOC. DE IDENTIDADE |  |
| 1 Mudou-se                                                                                                                                                        | 5 Recusado      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |  |                                                                                                  |            |                         |                 |                       |           |                |            |          |  |                                                      |  |
| 2 Endereço insuficiente                                                                                                                                           | 6 Não procurado |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |  |                                                                                                  |            |                         |                 |                       |           |                |            |          |  |                                                      |  |
| 3 Não existe o número                                                                                                                                             | 7 Ausente       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |  |                                                                                                  |            |                         |                 |                       |           |                |            |          |  |                                                      |  |
| 4 Desconhecido                                                                                                                                                    | 8 Falecido      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |  |                                                                                                  |            |                         |                 |                       |           |                |            |          |  |                                                      |  |
| 9 Outros                                                                                                                                                          |                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |  |                                                                                                  |            |                         |                 |                       |           |                |            |          |  |                                                      |  |

Contudo, a despeito de regularmente cientificada do referido ADE DRF/DIV nº 15/2015, não houve apresentação de manifestação de inconformidade, naquele processo (10665.720970/2015-45) e naquele prazo legal (29/06/2015), em relação à Exclusão do Simples Nacional, razão porque tal questão se encontra fora do presente litígio, **inclusive por intempestiva**, impondo reconhecer que a matéria está consolidada administrativamente.

A exclusão da sistemática do Simples Nacional é requisito legal para a sujeição da pessoa jurídica à sistemática de tributação aplicável às demais pessoas jurídicas, impondo-se tal prática, portanto, a fim de assegurar o direito de a Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário devido em outra modalidade de tributação, quando verificados os impedimentos legais à opção pela sistemática simplificada.

Com efeito, a atividade administrativa do lançamento é vinculada à lei e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). Assim sendo, o Administrador não tem liberdade de atuação, estando vinculado ao que dispõe a lei. Ou seja, não existe possibilidade de apreciação por parte do Administrador quanto à oportunidade ou à conveniência da prática do ato.

A Administração tem o dever de ofício de restaurar a ordem prescrita no ordenamento jurídico, com a aplicação das penalidades cabíveis, tão logo constata a prática de infrações à legislação tributária, resguardando a segurança jurídica das relações, sob pena de ver frustrada a sua pretensão, por força do decurso do prazo legal.

E isso, ainda que existente medida judicial favorável à contribuinte. Nesse sentido, dispõe o Parecer nº 743/88 da PGFN (DOU de 14/10/88):

*“Não constituído o crédito tributário, haverá a autoridade fiscal que preservar a obrigação tributária do efeito decadencial. Incumbe-lhe, como dever de diligência no trato da coisa pública, constituir o crédito tributário pelo lançamento. Essa medida se impõe, pela falta de outro meio que possa evitar a decadência do direito da Fazenda Nacional. Ressalte-se que na autoridade fiscal em seguida à constituição do crédito tributário, deverá dá-lo como suspenso, em razão da concessão de medida liminar”.*

O Parecer PGFN/CRJN nº 1064/93 também chegou à idêntica conclusão, ou seja, nos casos de medida liminar concedida em mandado de segurança, ou em procedimento cautelar com depósito do montante integral do tributo, quando já não houver sido, deve ser efetuado o lançamento e notificado o sujeito passivo, com o esclarecimento de que a exigibilidade do crédito tributário apurado permanece suspensa, em face da medida liminar concedida.

Nessa esteira, editou-se a Lei nº 9.430, de 1996, ressaltando a necessidade da constituição do crédito tributário para prevenir a decadência, na existência de ação judicial, afastando-se apenas a aplicação da penalidade de ofício, quando a exigibilidade houver sido suspensa na forma do art. 151, incisos IV e V, do CTN (art. 63).

Por outro lado, é atributo do ato administrativo a auto-executoriedade e a imperatividade ou coercibilidade, de forma que à Administração se impõe executar de imediato o ato, dependendo o cumprimento do ato apenas da sua própria existência, independentemente da sua declaração de validade ou invalidade.

Assim, desnecessário o esgotamento do contraditório e da ampla defesa relativamente à exclusão do Simples Nacional para fins da lavratura do Auto de Infração para exigência dos tributos e contribuições conforme a sistemática de tributação devida pelas demais pessoas jurídicas.

Basta a exclusão do Simples Nacional para que os efeitos do referido ato administrativo se façam sentir, dado os seus já mencionados atributos da auto-executoriedade e da imperatividade ou coercibilidade, os quais, para serem aplicados, independem da declaração de validade ou invalidade do ato.

Portanto, a manifestação de inconformidade em relação ao ato de exclusão não é empecilho ao lançamento dele decorrente, apenas obstando o atributo da exigibilidade conferido ao ato administrativo.

De outro giro, a definitividade da exigência está atrelada às situações previstas no rito do Processo Administrativo Fiscal, regulado no Decreto nº 70.235, de 1972. E é justamente esse princípio que leva à reunião, em um único processo, de atos administrativos distintos, praticados contra um mesmo sujeito passivo, decorrentes dos mesmos elementos de prova da infração, como é o caso da constituição de crédito tributário que tenha como decorrência a exclusão do Simples Nacional, conforme determinado pela Portaria SRF nº 666, de 2008 (atualmente, Portaria RFB nº 354, de 11 de março de 2016).

Com a apresentação da impugnação do lançamento o procedimento se torna processo, estabelecendo-se o conflito de interesses: de um lado o Fisco que acusa a existência de débito tributário, fundando sua pretensão de recebê-lo e, de outro, o contribuinte, que opõe resistência por meio da apresentação de impugnação. É a partir desse momento que, iniciada a fase processual, passa a vigorar, na esfera administrativa, o princípio constitucional da garantia ao devido processo legal, no qual está compreendido o respeito à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Desta feita, o procedimento fiscal em nada trouxe ofensa aos princípios insculpidos na Constituição Federal de 1988, bem como na Lei nº 9.784, de 1999, porque plenamente atendida a legislação vigente.

Assim, não há de se falar da nulidade do lançamento, mesmo porque não se mostraram atendidos os requisitos constantes do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que disciplina a matéria:

(...)

Sendo, os atos e termos, lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, ante a perfeita descrição dos fatos e enquadramento legal específico e a abertura de prazo legal de impugnação, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.”

No caso dos autos não se vislumbra qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade do Auto de Infração, pois todos os atos do procedimento foram lavrados por autoridade competente, bem como, não se vislumbra qualquer prejuízo ao direito de defesa da Recorrente.

Com efeito, o contribuinte tem que apresentar sua defesa dos fatos retratados no Auto de Infração, pois ali estão descritos, de forma clara e precisa, estando evidenciado no presente caso que não houve nenhum prejuízo à defesa.

Corroborando tal fato que a Recorrente apresentou Impugnação e Recurso Voluntário com alegações de mérito o que demonstra que teve pleno conhecimento de todos os fatos e aspectos inerentes ao lançamento, com condições de elaborar as peças impugnatórias e recursais.

Nada a deferir no tema em questão.

#### **- Ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade**

O afastamento da exigência fiscal, sob o argumento de que a autuação representaria afronta a princípios, tais como razoabilidade e proporcionalidade, significa nítida análise *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade das normas jurídicas que prescrevem as infrações retratadas na autuação.

Tal atribuição de controle de constitucionalidade não é permitida a este Colegiado.

A análise dos princípios invocados pela Recorrente, por serem de índole constitucional não é dada a este Colegiado de Julgamento e encontra óbice nesta esfera administrativa em razão do encartado na Súmula CARF nº 2 adiante transcrita:

**“Súmula CARF nº 2** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Assim, sendo referida súmula de aplicação obrigatória por este colegiado, maiores digressões sobre a matéria são desnecessárias.

#### **- Irretroatividade dos efeitos da exclusão do Simples Nacional**

Não procedem os argumentos recursais esgrimidos no tópico, sendo que a matéria sequer deve ser conhecida.

Conforme consignado na decisão recorrida a contribuinte foi regularmente notificada, em 28/05/2015, do ADE DRF/DIV nº 15, de 19/05/2015 (processo nº 10665.720796/2015-45), que lhe facultou, no prazo de 30 dias, a apresentação de manifestação de inconformidade contra o ato de Exclusão do Simples Nacional, prazo o qual expirou em 29/06/2015.

A despeito de regularmente notificada do referido ADE DRF/DIV nº 15/2015, não houve apresentação de manifestação de inconformidade, naquele processo (10665.720796/2015-45) e naquele prazo legal (29/06/2015), em relação à Exclusão do Simples Nacional, razão porque tal questão se encontra fora do presente litígio, inclusive por intempestiva, impondo reconhecer que a matéria está consolidada administrativamente, inclusive em conformidade ao decidido em 1ª instância.

Assim, não há como se conhecer da matéria em apreço, pois a decisão de sua exclusão do Simples Nacional, tornou-se definitiva e a exigência fiscal nos presentes autos (PIS e COFINS) decorre da aplicação à Recorrente da sistemática de tributação aplicável às demais pessoas jurídicas.

Acrescente-se, ainda, que do Despacho em Conflito de Competência encartado nos autos constou:

“Por fim, vale lembrar que no PAF em evidência não está em discussão a exclusão do sujeito passivo do SIMPLES, de sorte que também não se aplica ao caso o inciso V do art. 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF”

Assim, quanto aos efeitos retroativos da exclusão, voto por não conhecer do argumento recursal.

#### **- Multa de ofício qualificada – Inaplicabilidade**

Em tal matéria assiste razão à Recorrente.

No Relatório Fiscal do Auto de Infração fora consignado para justificar a aplicação da multa qualificada o adiante reproduzido:

“2. Para que possamos explicitar as condutas do sujeito passivo que se enquadram nos artigos de lei acima descritos que levaram a qualificação da multa e a aplicação da alíquota de 150% passamos a descrever as condutas durante a auditoria fiscal:

- Durante o período em que se manteve indevidamente enquadrado no regime de tributação pelo Simples Nacional, 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 e encargos sociais declarados em suas GFIP, conforme demonstrado na planilha “RECEITA X SALÁRIOS E ENCARGOS”, anexada a este Relatório Fiscal.

- Embora intimado através do TIPF – Termo de Início de Procedimento Fiscal, o contribuinte deixou de apresentar os livros Diário e Razão ou livros Caixa e a justificativa para a incompatibilidade entre a receita declarada nas DASN e as despesas com salários e encargos declarados nas GFIP, impedindo desta forma, a apuração da receita bruta real auferida.

3. Concluimos, portanto, que os atos acima relatados caracterizam conduta 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.”

Compreendo que tais argumentos não são aptos a atrair a imposição da penalidade qualificada. Deveria a autoridade fazendária ter se desincumbido do seu ônus de descrever com precisão os fatos que dariam ensejo a aplicação de tal multa.

Como se vê, a acusação fiscal conclui que os atos citados caracterizam conduta 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.

A presunção legal permite que o Fisco promova a exigência ainda que o sujeito passivo não se desincumba de seu dever de escriturar. Ocorre que, apenas a reiteração de uma prática, sem a devida comprovação dolosa não é suficiente para qualificação da penalidade, pois não permite concluir que o sujeito passivo agiu ou se omitiu dolosamente para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador, ou mesmo para impedir ou retardar sua ocorrência.

Ainda que por indícios esta intenção deve estar, ao menos, presumida, de modo que a sua reiteração conduza à caracterização do intuito de fraude presente nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, como exige o art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, em sua redação original.

O CARF possui súmulas no sentido de que para a aplicação qualificada da multa deve estar presente o intuito de fraude. Como exemplo temos as Súmulas CARF nºs 14 e 25, conforme segue:

**“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).”

Ainda, a Súmula CARF nº 96 impede que a multa qualificada seja aplicada pela falta de apresentação de livros e documentos da escrituração, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros. Vejamos:



**“Súmula CARF nº 96**

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.”

Tem-se, então, que a qualificação da penalidade não se sustenta legal e materialmente, pois não está objetivamente caracterizada intenção dolosa de sonegação, fraude ou simulação por parte da pessoa jurídica.

Não houve demonstração de condutas especificamente dolosas, fraudulentas ou simuladas para justificar a qualificação da multa de ofício apenas relatou-se os fatos envolvidos na ocorrência das infrações tributárias.

Ora, a simples descrição das infrações tributárias não se confunde com qualquer conduta elencada nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, tratando-se de mero inadimplemento tributário.

A jurisprudência do CARF assim compreende:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/06/2013

(...)

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/06/2013

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA.**

A qualificação da multa somente pode ocorrer quando a autoridade fiscal provar de modo incontestado, o dolo por parte da contribuinte, condição imposta pela lei. Não estando comprovado com elementos contundentes o intuito de fraude, deve ser afastada a aplicação da multa qualificada. (...)” (Processo nº 10830.727394/2017-84; Acórdão nº 3201-005.424; Relator Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira; sessão de 23/05/2019)

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2004, 2005, 2006

(...)

**MULTA QUALIFICADA. FALTA DE PROVAS DA FRAUDE. AFASTAMENTO DA QUALIFICAÇÃO. MULTA AGRAVADA. FALTA DE PREJUÍZO AO PROCEDIMENTO FISCAL. AFASTAMENTO DO GRAVAME. SÚMULAS CARF NOS 25 E 29.**

A multa de 75 % passará a ser de 150% apenas diante da comprovação indubitável da ocorrência de sonegação, fraude ou conluio; a simples omissão de renda não a autoriza. As multas de 75% e de 150% passarão a ser de 112,50% e 225%, respectivamente, apenas quando configurada a falta de atendimento de intimação pelo sujeito passivo, no prazo marcado, e configurado prejuízo ao andamento do procedimento fiscal.” (Processo nº 18088.000396/2008-01; Acórdão nº 2202-006.802; Relator Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima; sessão de 06/07/2020)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2008 a 30/09/2009

(...)

**MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE FRAUDE OU SONEGAÇÃO. NÃO CONFIGURAÇÃO.**

Incabível a imposição da multa qualificada no percentual de 150% quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo não se enquadra nas hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.” (Processo nº 13982.000277/2010-58; Acórdão nº 3401-008.097; Relatora Conselheira Fernanda Vieira Kotzias; sessão de 23/09/2020)

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

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/06/2007

(...)

**MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.**

A falta de escrituração de depósitos bancários e de comprovação de sua origem autorizam a presunção de omissão de receitas, mas o intuito de fraude somente é caracterizado se reunidas evidências de que os créditos decorreriam de receitas de atividade, de modo a provar, ainda que por presunção, a intenção do sujeito passivo de deixar de recolher os tributos que sabia devidos. Ausente esta prova, a reiteração da conduta é insuficiente para justificar a exasperação da penalidade.

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007

**MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.**

A falta de escrituração de depósitos bancários e de comprovação de sua origem autorizam a presunção de omissão de receitas, mas o intuito de fraude somente é caracterizado se reunidas evidências de que os créditos decorreriam de receitas de atividade, de modo a provar, ainda que por presunção, a intenção do sujeito passivo de deixar de recolher os tributos que sabia devidos.

Ausente esta prova, a reiteração da conduta é insuficiente para justificar a exasperação da penalidade.” (Processo nº 10469.725524/2011-24; Acórdão nº 9101-005.121; Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa; sessão de 03/09/2020)

Assim, no tema, é de se prover o recurso para afastar a qualificação da multa de ofício de 150% sobre os tributos lançados, reduzindo-a para 75%.

**- Representação fiscal para fins penais dos sócios**

Defende a Recorrente que não há que se falar em representação fiscal para fins penais dos sócios da sociedade à época dos fatos.

Ao caso tem aplicação o disposto na Súmula nº 28 do CARF a seguir ementada:

**“Súmula 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).

Nada a prover no tema.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, conhecer em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para afastar a qualificação da multa de ofício de 150% sobre os tributos lançados, reduzindo-a para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade