



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10735.720669/2014-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.120 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2021
Recorrente SERRA DUQUE CEREAIS EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2005

PRESUNÇÃO LEGAL OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS.

Caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento, por presunção legal júris tantum a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Quando se tratar de presunções legais, cabe ao contribuinte o ônus de produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração. Meras alegações sem a devida produção de provas não são suficientes para infirmar a procedência do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR PAGAMENTOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. MULTA AGRAVADA. IMPOSSIBILIDADE.

O agravamento da multa de ofício, em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos acerca da comprovação da origem dos pagamentos, não se aplica aos casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação regente da matéria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Haja vista a ocorrência de empate na votação e, tendo em vista o disposto no art. 19-E da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, com a redação dada pelo artigo 28 da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, dar parcial provimento ao recurso voluntário, tão somente para afastar o agravamento da multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira e Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Goncalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin – Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos Andre Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Leticia Domingues Costa Braga, Andre Severo Chaves, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão DRJ/CTA, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve auto de infração do Simples Nacional referente ao ano-calendário 2010.

Após procedimento de fiscalização, o relatório fiscal conta com as seguintes informações:

a) Que o procedimento fiscal foi instaurado para verificação das obrigações tributárias relativas ao Simples Nacional, no ano-calendário de 2010, com base no confronto entre a Receita Bruta declarada e as aplicações de recursos efetuadas pela fiscalizada.

b) Que em sua Declaração Anual do Simples Nacional, relativa ao ano-calendário 2010, a fiscalizada informou o valor de R\$ 0,00 como total de aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, bem como informou receita bruta em valor muito inferior ao valor total das vendas a ela destinadas, indicadas em notas fiscais eletrônicas emitidas por terceiros, constantes do sistema Sped/NF-e configurando indícios de omissão de receita.

c) Que foi constatada a existência de notas fiscais eletrônicas de vendas emitidas por terceiros e destinadas à fiscalizada no total de R\$ 16.012.816,54, valor este não condizente com a receita bruta declarada em DASN de R\$ 1.665.818,00.

d) Informa que após prorrogação de prazo para atendimento ao Termo de Início, a fiscalizada apresentou contrato social e alterações, notas fiscais de saídas, livros registro de saídas e entradas e livro registro de apuração do ICMS. Acrescenta que foi apurada uma grande quantidade de notas fiscais não escrituradas, as quais encontram-se no "Demonstrativo De Vendas De Terceiros Destinadas à Fiscalizada".

e) Acrescenta que encaminhou à fiscalizada intimação, cientificada em 13/11/2013, para que "comprovasse a origem dos recursos utilizados para os pagamentos das operações de compra consubstanciadas nas Notas Fiscais constantes da planilha do citado Demonstrativo De Compras -Nota Fiscal Eletrônica, emitidas por terceiros, no total de R\$ 13.523.219,49". Informa que a Fiscalizada não atendeu a intimação e, reintimada, permaneceu silente.

f) Cita que as 3 intimações seguintes que se prestaram a cientificar o contribuinte da continuidade do procedimento fiscal foram devolvidas com a informação de "Recusado".

g) A partir da constatação, por presunção legal, das receitas omitidas foi possível chegar aos valores das receitas que determinaram a base de cálculo para tributação do Simples Nacional, com fulcro no artigo 34 da Lei Complementar 123/2006, c/c o art. 40 da Lei nº 9.430/1996 e o art. 281 do RIR/ 99.

h) Que elaborou a partir das informações constantes das notas fiscais eletrônicas extraídas do sistema Sped NF-e e das informações e documentos obtidos junto a terceiros, o demonstrativo intitulado "Demonstrativo de Compras - Nota Fiscal

Eletrônica", contendo os pagamentos efetuados pela fiscalizada no ano de 2010, não escriturados e para os quais não há origem de recursos identificada. Que os valores das receitas omitidas, por presunção legal, foi de R\$ 11.355.627,09, os quais serviram para determinar a base de cálculo do Simples Nacional.

i) Em vista dos valores levantados, indicados no quadro acima, e considerando a sistemática de cálculo do Simples Nacional, foram apuradas as seguintes infrações: omissão de receita; e insuficiência de recolhimento.

j) Acrescenta ainda que em virtude do não atendimento às intimações para esclarecer a origem dos recursos utilizados para os pagamentos não escriturados, a multa de ofício aplicável em conformidade com o art. 4 d a Lei n.º 9430/1996, foi agravada em 50%, consoante previsto no §2º do mesmo artigo. Esclarece que o agravamento da multa aplicou-se somente em relação à matéria tributável diretamente vinculada ao item não atendido, ou seja, à infração "Omissão de Receitas - Falta de Escrituração de Pagamentos Efetuados".

k) Ao final, informa que concluiu pela exclusão da fiscalizada do Simples Nacional. Referida exclusão ocorreu por meio do Ato Declaratório n.º 021 de 11 de março de 2014. As autuações lavradas se baseiam nas infrações de omissão de receitas e insuficiência de recolhimento. A autuação (fls. 3535/3616) totaliza R\$ 3.832.452,72, distribuído nos diversos tributos que compõem o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, com multa de ofício de 112,5% e juros de mora.

São os lançamentos:

Trata o processo de auto de infração do Simples Nacional em face da empresa Serra Duque Cereais Ltda - EPP, referente ao ano-calendário 2010. A autuação (fls. 3535/3616) totaliza R\$ 3.832.452,72, distribuído nos diversos tributos que compõem o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, com multa de ofício de 112,5% e juros de mora, conforme descrito na tabela abaixo.

Tributos/Contribuições	Base Federativa	Valor do Imposto/Contribuição	Valor da Multa	Valor Juros de Mora	Total
IRPJ	União	73.253,84	81.531,63	23.524,93	178.309,40
CITEL	União	257.042,43	283.652,07	69.710,88	528.371,28
IRPF	União	21.522,95	24.339,83	14.361,48	39.924,26
CPP	União	623.819,95	694.366,65	300.339,97	1.318.526,57
Juros	EPP	338.413,27	378.055,15	191.949,44	1.208.417,86
Total		1.574.348,28	1.752.492,80	505.611,63	3.832.452,72

(*) Juros de Mora Calculados até 03/2014

2. As autuações estão baseadas nas seguintes infrações:
1) 33330008 - Omissão de receita - Falta de Escrituração de Pagamentos Efetuados.

Ciente, a contribuinte apresentou impugnação as fls. 3637-3650, alegando que para configurar a falta de escrituração de pagamentos efetuados, o fisco deve provar que houve efetivo pagamento e que estes não foram regularmente registrados na escrita fiscal e comercial da contribuinte, o que não foi feito pela autoridade fiscal.

Destacou que mesmo que se considere caracterizado o pagamento - um dos elementos necessários à presunção legal hipoteticamente descrita - não restou demonstrado, nos autos, que ditos pagamentos não foram escriturados. a investigação do Fisco limitou-se a apurar a existência de compras não escrituradas. O tipo legal não se refere às compras, mas aos pagamentos.

Quanto à falta de escrituração e opção pelo Simples, tratou que se for considerada a omissão de receitas pela falta de pagamentos, a exigência não poderia se dar na sistemática do Simples Nacional, pois se a suposta movimentação bancária não foi espelhada na contabilidade, sua escrita fiscal e comercial não permitiria identificar sua movimentação financeira, entendendo que o Fisco teria que concluir pela exclusão de ofício do impugnante do Regime Simples Nacional, de acordo com o inciso VIII do artigo 29 da Lei complementar 123/2006 e, dessa forma, adotar outro regime, seja o lucro presumido ou arbitrado.

Demarcou que a multa agravada só se justifica quando inexistente qualquer colaboração do contribuinte e haja prejuízo para a ação da fiscalização, o que não se evidenciou na hipótese, já que tal agravamento estaria limitado aos casos em que o contribuinte infringe o dever de colaboração com a fiscalização.

Pugnou, por fim, pela improcedência e insubsistência do lançamento, requerendo a extinção integral do crédito tributário constituído.

Tal manifestação, contudo, foi julgada improcedente pelo acórdão n. 06-062.024 fls. 3669-3681, que analisou separadamente cada uma das questões.

Quanto a omissão de receitas, entendeu que em vista os indícios de omissão de receita, prosseguiu a fiscalização no processo de investigação ao intimar as empresas que forneceram produtos à fiscalizada, empresas estas que, em contrapartida, receberam valores da mesma. A partir das fls. 177 até às fls. 415 constam cópias de todas as intimações feitas para estas empresas. Às fls. 3327 a 3398 consta a intimação feita à fiscalizada, com ciência pessoal no dia 13/11/2013, para que a fiscalizada pudesse comprovar a origem dos recursos utilizados para os pagamentos das operações de compra, consubstanciadas nas notas fiscais constantes do relatório emitido pelo Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, do módulo Nota Fiscal Eletrônica. Pela ausência de resposta com duas intimações, a autoridade fiscal, em face da constatação de ausência de escrituração dos pagamentos relativos às compras e aquisições realizadas pela fiscalizada, procedeu o enquadramento legal com base no artigo 40 da Lei 9.430/96, o que foi feito com a devida cautela.

Colocou que a contribuinte Não faz qualquer prova de que os pagamentos não tenham ocorrido. Alega simplesmente como se fosse possível receber as mercadorias por todo esse período, não efetuar os pagamentos nem possuir qualquer elemento contratual, bancário, documental que pudesse caracterizar algo novo, probante e suficiente à descaracterizar a presunção legal estipulada pelo artigo 40 da Lei 9.430/96.

Não havendo quaisquer elementos de sua argumentação passível de acolhimento. Restando, de forma absolutamente sólida, a legitimidade do enquadramento legal atribuído pela autoridade fiscal.

Quanto a exclusão do Simples e dos lançamentos efetuados, alegou o contribuinte que a falta de escrituração implicaria na exclusão do regime simplificado, sendo uma das consequências da exclusão de ofício com base nesta fundamentação é que a apuração dos tributos passa a ser pela modalidade do lucro presumido ou arbitrado, a depender da possibilidade de se conhecer das informações para definição das respectivas bases de cálculo.

Contudo, é possível constatar que a fiscalizada incorreu em mais de uma hipótese que enseja sua exclusão do regime simplificado. A fiscalização procedeu a exclusão de ofício da empresa pelo fato de ter excedido o limite de receita bruta auferida no ano-calendário, cujos efeitos, que se materializaram a partir do ano calendário subsequente, a autoridade administrativa fez constar do Ato Declaratório Executivo.

Desse modo, foram aproveitadas sob o mesmo regramento e em benefício do contribuinte, todas as declarações realizadas no Regime Simples Nacional entregues durante o ano-calendário 2010. Assim, as autuações foram feitas com base de cálculo mais favorecida, pois foi utilizada a apuração e alíquotas de tributação do Simples Nacional na constituição dos créditos tributários devidos. Diferentemente do que ocorreria se utilizada a modalidade de Lucro Arbitrado, cujo resultado seria certamente bastante superior ao obtido na apuração do auto de infração impugnado.

Em face destas considerações, não há correções a fazer no procedimento de exclusão feito pela autoridade fiscal, sendo que não há procedência quanto à alegação de necessária exclusão do Simples Nacional com base no Inciso VIII do artigo 29 da Lei Complementar 123/2006.

Quanto ao agravamento da multa, a jurisprudência do Carf é ampla em manter o agravamento da multa quando inexistente o atendimento às intimações da fiscalização. No presente caso, não se trata de atendimento incompleto ou mesmo de alegação de indisponibilidade das informações exigidas em intimação, mas de desconsideração reiterada. A omissão da fiscalizada que se mantém silente dificulta a continuidade do processo, gera novas tentativas e reintimações desnecessárias.

A argumentação do impugnante que seria cabível somente nos casos de embaraço não corresponde à dicção da Lei, tampouco às decisões exaradas no Carf, as quais, têm confirmado a exasperação da multa pelo não atendimento das intimações, inobstante não sejam unânimes, são amplamente adotadas em 2ª instância administrativa. Por isso, configurada a referida infração, entendo que deve ser mantido o agravamento calculado sobre o valor percentual de 75%, majorando em mais 50%, totalizando 112,5% de multa de ofício.

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário as fls. 3704-3705, limitando-se a reiterar todas as alegações e pedidos da impugnação de fls. 3637-3650, reiterando que o fisco tem o dever de provar ocorrência da situação que enseja presunção; e que comprovada a omissão de receita, deveria ter sido excluída do Simples e os tributos exigidos em outra forma de tributação, rechaçando a alegação de que não existiria hierarquia para enquadramento de infrações com o fim de exclusão, o que tornaria a atividade administrativa discricionária.

Reiterou incabível o agravamento da multa de ofício, pois colaborou com a fiscalização e requereu o provimento do recurso para ser cancelado o débito fiscal reclamado.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, a autuação teve como principal fundamento a omissão de receitas pela falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, nos termos do artigo 40 da Lei 9.430/96, cuja origem não foi comprovada pelo sujeito passivo.

Em sede de Recurso Voluntário, a recorrente repete os argumentos que já haviam sido objeto de impugnação onde foram trabalhadas três questões centrais de mérito: i) Se houve ou não omissão de receita e se a autoridade fiscal ao enquadrar no artigo 40 da Lei 9.430/96 apresenta provas suficientes em especial em relação às notas fiscais e respectivas escriturações; ii) Que a falta de escrituração demandaria a exclusão do regime simplificado nos termos do Inciso VIII do artigo 29 da Lei Complementar 123/2006; e iii) quanto ao cabimento do agravamento da multa de ofício.

Como tais questões já foram bem enfrentadas pela decisão de origem, em homenagem ao trabalho lá realizado, transcrevo os seguintes trechos:

i) no que diz respeito à omissão de receitas nos moldes do artigo 40 da Lei 9.430/96, restou esclarecido que:

14. Tendo em vista os indícios de omissão de receita, prosseguiu a fiscalização no processo de investigação ao intimar as empresas que forneceram produtos à fiscalizada, empresas estas que, em contrapartida, receberam valores da mesma. A partir das fls. 177 até às fls. 415 constam cópias de todas as intimações feitas para estas empresas.

15. Das fls. 417 às fls. 555 estão listadas todas as notas fiscais emitidas por diversas empresas para a fiscalizada na condição de destinatária e adquirente. No processo também estão anexadas as respostas às intimações dos respectivos emitentes das notas fiscais, cujo destinatário é a fiscalizada (Fls. 556 às Fls. 3.313). Pode-se observar que as respostas são detalhadas, demonstrando a compra, confirmando os recebimentos e, inclusive, a respectiva forma de pagamento.

16. Às fls. 3327 a 3398 consta a intimação feita à fiscalizada, com ciência pessoal no dia 13/11/2013, para que a fiscalizada pudesse comprovar a origem dos recursos utilizados para os pagamentos das operações de compra, consubstanciadas nas notas fiscais constantes do relatório emitido pelo Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, do módulo Nota Fiscal Eletrônica (NF-e).

17. Em função de não obter resposta, a autoridade fiscal procedeu a reintimação em 10/01/2014, quase 60 dias após a primeira intimação. Mesmo assim, não há nos autos quaisquer respostas da fiscalizada em face deste procedimento fiscal.

Neste termos, restou observado que os lançamentos não foram efetuados pela simples identificação das notas fiscais no Sped-NF-e e pela correspondente ausência de escrituração das mesmas, bem como que autoridade fiscal teve o cuidado de intimar todas as empresas que foram contratadas pela fiscalizada, entregaram mercadoria e receberam pagamentos. Somente após realizar o cruzamento destes dados com as respectivas notas fiscais, intimou a fiscalizada para possibilitar todos os esclarecimentos necessários quanto à veracidade dos dados disponibilizados e a justificar a respectiva origem dos recursos financeiros que fizeram frente aos pagamentos relativos às compras/aquisições identificadas.

ii) quanto à alegação de que a falta de escrituração demandaria a exclusão do regime simplificado nos termos do Inciso VIII do artigo 29 da Lei Complementar 123/2006, restou afastada desde a origem, sob os seguintes fundamentos:

29. Ocorre que a fiscalizada incorreu em diversas infrações que ensejariam sua exclusão do regime. A autoridade fiscal, às fls. 3533, justifica a representação para fins de exclusão do Simples Nacional nos seguintes termos:

“i. Da Exclusão do Simples Nacional

33. Tendo sido constatado que a receita bruta da fiscalizada ultrapassou, durante o ano 2010, o limite de R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais), previsto no inciso II do art. 3º da LC n.º 123/2006, impõe-se a exclusão da empresa do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional. Para tanto, será formalizada representação ao titular da Unidade, Delegado da Receita Federal do Brasil em Nova Iguaçu, autoridade competente para tal providência.”

30. Apesar de não constar dos autos todas as informações referentes à exclusão do Simples Nacional, pode-se verificar todos documentos nos Processos

Administrativos Fiscais n.º 15563.720046/2014-54 e 10735.722600/2014-03. O primeiro contém a representação fiscal, o ato declaratório de exclusão e a respectiva ciência pelo contribuinte. O segundo processo contém a manifestação de inconformidade apresentada contra a exclusão que foi formalizada por meio do Ato Declaratório n.º 021 de 11 de março de 2014, o Acórdão n.º 09-59.071 da 2ª Turma da DRJ/JFA, de 30 de março de 2016, o qual declara a definitividade da exclusão, bem como a ciência do referido acórdão, ocorrida em 25/09/2014.

31. O Ato Declaratório que excluiu de ofício a fiscalizada do Simples Nacional, foi fundamentado no Inciso II do artigo 3º da LC 123/2006 que trata dos limites de receita. Assim, a exclusão se deu porque foi identificado que a fiscalizada, durante o ano calendário 2010, ultrapassou o limite de receita bruta permitido para permanência no regime simplificado. E o fez com vigência retroativa, a partir de 01/01/2011, conforme texto do próprio ADE, verbis:

ADE 021 de 11/03/2014

“Art. 2º - Consoante o § 9º do mesmo artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do ano calendário seguinte, ou seja, de 1º de janeiro 2011.”

32. Como já afirmado anteriormente, podemos constatar que a fiscalizada incorreu em mais de uma hipótese que enseja sua exclusão do regime simplificado, quais sejam:

i) inciso VIII do artigo 29 da LC 123/2006, conforme alegado na impugnação;

ii) Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, com redação dada pela Lei Complementar n.º 128/2008, art. 3, inciso II e § 9º; e Resolução CGSN n.º 15 de 23 de julho de 2007, art. 4º, alterado pela Resolução CGSN n.º 46 de 18 de novembro de 2008, conforme enquadramento feito pela fiscalização na Representação Fiscal contida nos processos n.º 15563.720046/2014-54 e 10735.722600/2014-03, já concluídos e que determinaram a exclusão de ofício da fiscalizada com vigência a partir de 01/01/2011;

iii) Mesmo sem ser citado pela autoridade fiscal nem pela fiscalizada em sua impugnação, o Inciso X do artigo 29 também possibilitaria sua exclusão de ofício, vejamos seu conteúdo:

X - for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

33. Conforme verificado nos autos e nos processos de exclusão acima citados, a fiscalização procedeu a exclusão de ofício da empresa pelo fato de ter excedido o limite de receita bruta auferida no ano-calendário, cujos efeitos, que se materializaram a partir do ano calendário subsequente, a autoridade administrativa fez constar do Ato Declaratório Executivo.

34. A exclusão com fundamento no inciso VIII do artigo 29, conforme reivindica a impugnação teria seus efeitos imediatos à ocorrência dos fatos identificados como motivadores e, assim, no presente caso, já ocorreriam no próprio ano de 2010. Não existe hierarquia na legislação para enquadramento das infrações com fins de exclusão. Constatado que a fiscalização excluiu pelo enquadramento legal que melhor beneficia o contribuinte. Diante das possibilidades de enquadramento pela exclusão, a fiscalização procedeu com base naquela, cujos efeitos seriam os mais benéficos ao contribuinte, ou seja, a materialização da exclusão ocorrer apenas a partir do ano subsequente.

35. Desse modo, foram aproveitadas sob o mesmo regramento e em benefício do contribuinte, todas as declarações realizadas no Regime Simples Nacional entregues durante o ano-calendário 2010. Assim, as autuações foram feitas com base de cálculo mais favorecida, pois foi utilizada a apuração e alíquotas de tributação do Simples Nacional na constituição dos créditos tributários devidos. Diferentemente do que ocorreria se utilizada a modalidade de Lucro Arbitrado, cujo resultado seria certamente bastante superior ao obtido na apuração do auto de infração impugnado.

Diante dessas razões, não verifica-se qualquer correção a ser feita no procedimento de exclusão promovido pela autoridade fiscal.

Até este ponto, mantenho a decisão recorrida por seus próprios e acertados fundamentos.

iii) quanto ao afastamento do agravamento da multa de ofício.

Para justificar o agravamento da multa de ofício, a autoridade fiscal manifestou-se nos seguintes termos (fls. 3532):

Em virtude do não atendimento às intimações para esclarecer a origem dos recursos utilizados para os pagamentos não escriturados, a multa de ofício aplicável em conformidade com o art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996, deve ser agravada em 50%, consoante previsto no §2º do mesmo artigo. Anote-se, contudo, que o agravamento da multa aplica-se tão-somente em relação à matéria tributável diretamente vinculada ao item não atendido, ou seja, à infração "Omissão de Receitas - Falta de Escrituração de Pagamentos Efetuados".

Em cumprimento ao descrito no artigo 44 da Lei 9.430/96, §2º, o Termo de Verificação Fiscal constatou-se que mesmo após solicitar pedido de prorrogação de prazo, a intimação do início do procedimento fiscal foi atendida em 28/11/2012 (fls. 3527, item 10/12). Em 28/12 do mesmo ano, a fiscalizada atendeu a 2ª intimação fiscal que solicitava os Livros Comerciais. E assim houve prosseguimento da ação fiscal. Ocorre que em 13/11/2013 e em 10/01/2014 foram realizadas, respectivamente, intimação e reintimação pessoal da empresa fiscalizada, para as quais não houve atendimento, nem sequer resposta. São estas intimações que motivaram o agravamento da multa imposta pela ação fiscal, com fulcro no artigo 44, §2º.

Acerca do tema, adoto o entendimento, contido no Acórdão n.º 9202-006.997, julgado na sistemática dos repetitivos, conforme abaixo transcrito:

Com a interpretação finalística da norma regente do tema (art. 44, § 2º, inciso I, da Lei 9.430/96), depreende-se que a possibilidade de agravamento da multa decorre da necessidade de desestimular o comportamento do fiscalizado que se mostre incompatível com a nobreza e imperiosidade das atividades desenvolvidas pela administração tributária, em obediência ao dever de colaboração.

Contudo, quando há descumprimento da intimação por parte do Contribuinte, na hipótese específica da aplicação da presunção legal de omissão de rendimentos, no que se refere à demonstração da origem dos depósitos bancários, tal consequência mostra-se tão gravosa ao contribuinte que o agravamento da multa perde o sentido.

Assim, a própria presunção se perfaz em instrumento hábil a desestimular a conduta do sujeito passivo de não colaborar com o fisco, transferindo para ele o ônus da prova, de modo que a omissão de rendimentos, por si só, quando não elidida,

Consubstancia-se em exigência mais severa que o próprio agravamento.

Portanto, diante de uma única conduta, ausência de atendimento à intimação fiscal para comprovação da origem dos depósitos, estariam sendo aplicadas duas penalidades: inversão do ônus da prova com a presunção legal de omissão de rendimentos e o agravamento da multa, o que seria, de fato, desarrazoado. A meu ver, tendo em vista que não há hierarquia entre princípios, o princípio da legalidade deve ser ponderado com o princípio da razoabilidade, da proporcionalidade e, também, do interesse público, pois a União não tem interesse em invadir a esfera patrimonial do sujeito passivo, de forma desarrazoada, mas sim de arrecadar os tributos devidos e desestimular condutas contrárias ao serviço de arrecadação.

Ora, se a simples presunção legal atende ao interesse da Fazenda, não há razão jurídica para a aplicação do agravamento da multa, inclusive, por inexistir prejuízo algum à fiscalização, nesse caso, já que resta afastado o ônus de demonstrar a constituição do crédito.

Neste sentido, também:

Súmula CARF nº 133:

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Desta maneira, resta claro que a falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Assim, com fundamento nas razões expostas, afasto a multa agravada e reformo a decisão recorrida no que se refere ao agravamento da multa haja vista que a contribuinte apresentou ainda que parcialmente a escrituração solicitada pela fiscalização, que de certa maneira auxiliou no encontro da diferença entre o que foi escriturado e o que foi apontado pela fiscalização como omitido.

Em face, assim, de tudo quanto foi exposto, manifesto-me no sentido de DAR PARCIAL provimento do recurso voluntário, apenas para afastar o agravamento da multa.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.