ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10882.720621/2012-21

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	10882.720621/2012-21
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9101-003.789 – 1ª Turma**
Sessão de	13 de setembro de 2018
Matéria	IRPJ
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	LETEM ESTAMPARIA E SERVIÇOS LTDA.

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

Ano-calendário: 2007, 2008

SIMPLES FEDERAL. SIMILITUDE E DIVERGÊNCIA.

Não é conhecido o recurso se não há similitude fática e divergência na interpretação da lei tributária.

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIDO. FUNDAMENTO INATACADO.

O fundamento inatacado, que é suficiente para a manutenção da decisão recorrida, impede o conhecimento do recurso especial, nos termos das Súmulas nº 126 do STJ e 283 do STF.

MULTA QUALIFICADA. LEI 9.430, ART. 44. OMISSÃO SUBSTANCIAL. SÚMULA CARF 25.

A omissão substancial de receita, devidamente identificada no lançamento tributário, legitima a aplicação de multa qualificada.

A Súmula CARF nº 25 trata da presunção legal de omissão de receita, impedindo a aplicação de multa qualificada sem a comprovação do dolo do contribuinte, na forma dos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964.

O lançamento tributário expressamente trata do dolo do contribuinte, com a substancial omissão de rendimentos, aplicando-se o racional da Súmula CARF 25 para manutenção da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos dois primeiros temas relacionados à exclusão do Simples Federal. Acordam,

ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso quanto à multa qualificada e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Gerson Macedo Guerra e Demetrius Nichele Macei, que lhe negaram provimento. Julgamento iniciado na sessão de 08/2018 e concluído em 13/09/2018, no período da tarde.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra, Demetrius Nichele Macei e Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de processo originado por exclusão do Simples Federal, por meio de Ato Declaratório Executivo da Receita Federal de Osasco nº 14, de 12 de março de 2012 (fls. 4.274), no qual se identifica como causas de exclusão:

> *O CHEFE DO SERVIÇO DE ORIENTAÇÃO E ANÁLISE TRIBUTÁRIA – SEORT, no uso da atribuição conferida pelo inciso V do artigo 1º, da Portaria DRFOSA nº 140 de 26 de outubro de 2011, publicada no DOU de 28 de outubro de 2011, considerado o disposto no artigo 28 e artigo 29, inciso VIII, da Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006 e o que consta no processo 10882.720621/2012-21, DECLARA:*
>
> *Art. 1º A exclusão de ofício do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01 de julho de 2007, da empresa LETEM ESTAMPARIA E SERVIÇOS LTDA., CNPJ 04.198.872/00001-67, por falta de escrituração do livro Caixa ou sua escrituração que não permita a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária. (...)*

Além disso, consta Ato Declaratório Executivo nº 15, emitido pela mesma Delegacia da Receita Federal, excluindo o contribuinte do Simples Nacional. No entanto, a análise do ADE 15 não foi devolvida a este Colegiado.

Com a exclusão do Simples Federal e Simples Nacional, o contribuinte sofreu autuação fiscal para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, quanto ao período de **janeiro a junho de 2007** (TVF e Auto de Infração às fls. 4.278/4.326) e **julho de 2007 a dezembro de 2008** (fls. 6.365/6.458).

Destaque-se trecho do Termo de Verificação Fiscal que trata da multa qualificada quanto ao segundo semestre de 2007 e ano de 2008 (fls. 6.365), tema ainda em debate nestes autos por recurso especial:

> *Considerando que o contribuinte foi excluído do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – SIMPLES NACIONAL, a partir de 01/07/2007 (...) e tendo em vista que os valores acima descritos não tiveram suas origens comprovadas, mesmo depois de repetidas oportunidades dadas ao contribuinte no curso da fiscalização, como se pode constatar no confronto das reiteradas intimações para a comprovação da origem dos recursos e com as respostas apresentadas, os valores acima devem ser tidos como omissão de receitas, em face do que dispõe o art. 42 da Lei 9.430/96 e o art. 537 do Decreto nº 3000 (...).*
>
> *Com relação à multa qualificada, cabe assinalar que os documentos e informações constantes dos presentes autos, bem como o presente Termo de Verificação Fiscal, mostram, à evidência, que o contribuinte, por períodos sucessivos, não só do ano de 2007, como também do ano 2008, deixou de oferecer à tributação parte dos valores movimentados em sua conta corrente, tendo, também, deixado de escriturar contabilmente, de forma repetida e sucessiva, ao longo de vários períodos, sua movimentação bancária e financeira, sobretudo dos recursos que constituem a omissão de receitas objeto do presente lançamento.*
>
> *Essas práticas reiteradas só podem ser reputadas como evidente intuito de deixar à margem da tributação parte dos ganhos do contribuinte. Ademais, não se mostra plausível admitir-se erro de não registro na contabilidade e de não oferecimento à tributação de valores de significativa grandez, auferidos em períodos sucessivos, restando, pois, como evidente o intuito de fraudar a lei tributária e sonegar informação ao Fisco sobre a ocorrência de fatos geradores de obrigação tributária, impondo-se, pois, a multa prevista no art. 44, §1º, da Lei 9.430/96, em virtude da configuração das condutas descritas nos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64.*

Diante da apresentação de Manifestação de Inconformidade (quanto à exclusão do Simples Federal e Simples Nacional) e Impugnação administrativa contra autos de infração, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas decidiu confirmar a exclusão do Simples Federal e Simples Nacional, acolhendo em parte a impugnação quanto aos créditos tributários lançados (fls. 8.536/8.608). O acórdão restou assim ementado:

> *(...) ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*
>
> *Ano-calendário: 2007, 2008*
>
> *CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.*
>
> *Não se cogita de nulidade, por cerceamento de defesa, de Atos Declaratórios de Exclusão de sistemática simplificada, se deles constou expressamente a descrição dos fatos que suscitaram a exclusão permitindo ao interessado compreender as acusações*

que lhe foram formuladas de modo a desenvolver plenamente sua peça de inconformismo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

SISTEMÁTICA DO SIMPLES E SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO.

A manutenção de Livro Caixa contendo a escrituração de toda a movimentação financeira e bancária é obrigação legal das empresas optantes pelo Simples e pelo Simples Nacional, sob pena de exclusão das referidas sistemáticas.

LIVRO CAIXA. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA.

Constatada hipótese legal de exclusão do Simples e do Simples Nacional, cuja ocorrência não foi afastada pela defesa, mantém-se a exclusão regularmente formalizada pela autoridade competente.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei n.º 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LUCRO ARBITRADO.

Se a escrituração a que está obrigado o contribuinte não é mantida na forma da legislação de regência, deixando de abranger todos os atos e operações relativos à atividade, nos quais se incluem a totalidade da movimentação financeira e bancária, sujeita-se a pessoa jurídica ao arbitramento do lucro.

PAGAMENTOS EFETUADOS NAS MODALIDADES SIMPLIFICADAS.

Excluem-se do lançamento de ofício as parcelas correspondentes a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, integrantes de recolhimentos anteriores ao início do procedimento, efetuados na modalidade do Simples e Simples Nacional.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Em se tratando de exigências reflexas que têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do IRPJ, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejulgado na decisão dos decorrentes.

MULTA DE OFÍCIO.

Imputada pela Fiscalização a ocorrência de fraude decorrente da prática reiterada de não contabilizar a movimentação

> *bancária, inviabilizando a identificação das operações, denota o objetivo de obstar o conhecimento pela Administração Tributária do real faturamento e do resultado tributável - circunstâncias não afastadas pela defesa -, impõe-se a manutenção da multa no percentual de 150%.*
>
> *CONFISCO. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.*
>
> *A apreciação de alegações relacionadas a ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário. Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte*

Contra tal decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 8.626), alegando, em síntese:

> (i) Com relação aos atos de exclusão do Simples Federal e Simples Nacional:
>
> > (i.a) Teria corretamente escriturado seu Livro Caixa, eis que para o exercício de sua atividade prevista em contrato social (cobrança) o contribuinte movimenta valores de titularidade de clientes, que transitariam em suas contas correntes sem que estes valores pertençam a seu patrimônio. Assim, não se aplicaria o previsto no artigo 7º, §1º, alínea 'a' da Lei nº 9.317/1996, como tampouco o artigo 26, §2º, da Lei Complementar nº 123/2006;
> >
> > (i.b) Nulidade do Ato Declaratório nº 15/2012, por *"desarmonia entre motivo que fundamentou o ato e o dispositivo legal apontado"*
>
> (ii) Com relação aos Autos de Infração:
>
> > (ii.a) decadência, aplicando-se o prazo do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional;
> >
> > (ii.b) nulidade do arbitramento;
> >
> > (ii.c) sobre a omissão de receitas, que não teria sido comprovada pelo Fisco; a presunção relativa – se admitida – teria sido afastada por prova do contribuinte, violação ao princiípio da verdade material, pois teria demonstrado por amostragem a origem dos depósitos questionados;
> >
> > (ii.d) Sobre o auto de infração 1 (01/07 a 06/07), haveria contrato com a empresa Santa Cruz Fomento Comercial Ltda. e com a Klin Fomento Comercial prevendo abatimentos (deságio). No mesmo sentido, seriam os documentos relaciconados ao clientes Metalúrgica Tecnoestamp, DNP Indústria e Navetagação e Derech Indústria Metalúrgica;
> >
> > (ii.d) Relativamente ao Auto de Infração 2 (07/07 a 12/08) também haveria prova destes descontos contratualmente definidos;

(ii.e) a multa qualificada (150%) seria indevida, eis que confiscatória e não caracterizada a fraude ou sonegação.

Nesse contexto, a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara deu parcial provimento ao recurso voluntário, em acórdão cuja ementa se transcreve a seguir (fls. 2.971):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

EXCLUSÃO DO SIMPLES FEDERAL. A falta de escrituração da movimentação bancária no Livro Caixa é insuficiente para justificar a exclusão da pessoa jurídica do Simples Federal com fundamento no art. 14, inciso II da Lei nº 9.317/96.

EXIGÊNCIAS DECORRENTES.

Não sendo possível inovar a exigência, mediante acréscimo de fundamentação legal e de critérios de cálculo segundo a sistemática simplificada de recolhimento, uma vez afastada a exclusão do Simples Federal devem ser canceladas as exigências formalizadas por meio de arbitramento dos lucros e segundo a sistemática cumulativa de apuração das contribuições sobre a receita.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

O art. 29, inciso VIII, da Lei Complementar nº 123/2006 autoriza a exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional não só quando ela deixa de escriturar o Livro Caixa, como também quando o faz sem integrar a movimentação bancária mantida em contas de sua titularidade.

ARBITRAMENTO. A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão (Súmula CARF nº 77). Uma vez cientificado da exclusão, o sujeito passivo não pode se abster de optar por uma das formas regulares de tributação do lucro, reconstituindo sua escrituração comercial e fiscal para fundamentá-la. Tal omissão implica o arbitramento dos lucros e, por conseqüência, a exigência das contribuições sobre a receita na forma cumulativa.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OPERAÇÕES DE COBRANÇA. DESÁGIOS E DESCONTOS. Divergências entre o valor das notas fiscais cobradas e os depósitos cuja comprovação de origem é exigida, quando decorrentes de deságios e descontos, devem ser provadas por documento idôneo, emitido por empresa de fomento mercantil,

caso esta figure como intermediária nas operações, ou pelo cliente que promove o pagamento com desconto.

MULTA QUALIFICADA. A presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ainda que verificada de forma reiterada, somente autoriza a qualificação da penalidade se demonstrada a natureza dos depósitos e a intenção do sujeito passivo em não computar na base tributável dos períodos fiscalizados valores que corresponderiam a receitas ou ganhos. De forma semelhante, irregularidades na escrituração que ensejam a exclusão do sujeito passivo do Simples Nacional e o arbitramento dos lucros são insuficientes para justificar a aplicação de multa qualificada sobre os créditos tributários daí decorrentes.

ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

A Turma *a quo* deu provimento ao recurso voluntário quanto a exclusão do Simples Federal, como também quanto às exigências de 01/01/07 a 30/06/07. Assim, negou provimento ao recurso voluntário quanto à exclusão do Simples Nacional e exigências posteriores a 30/06/07, mas deu provimento neste período para desqualificar a multa de ofício.

Os autos foram remetidos à Procuradoria em 09/09/2013 (fls. 8.734), interpôs recurso especial em 27/09/2013 (fls. 8.735), sustentando divergência na interpretação da lei tributária a respeito dos seguintes temas:

(i) **Fatos que ensejaram a exclusão do Simples Federal**, indicando como paradigmas os acórdãos nº **1102-00.344** e **103-23.530**;

(ii) **Fundamento da exclusão do Simples Federal**, constando como paradigma o acórdão nº **1401000.894** e **1802001.296**;

(iii) **Qualificação da multa de ofício**, com os seguintes acórdãos paradigmas **9101-001.504 e 1202-00.833**

O recurso especial foi admitido, conforme razões a seguir reproduzidas pelo então Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção (fls. 8.784/8.793):

*1) **Cancelamento do Ato Declaratório nº 15/2012 e dos créditos tributários dele decorrentes** (...)*

Trouxe como paradigmas para caracterizar a divergência os Acórdãos nºs. 110200.344 e 103-23.530 (...)

Embora os paradigmas tenham-se fundado em disposições legais diversas, há que se ressaltar que o foco do dissídio são os fatos imputados aos contribuintes; falta de escrituração da movimentação bancária e financeira no livro Caixa, de forma reiterada, os quais, por si sós, já seriam capazes de impulsionar a exclusão do Simples.

Nesse sentido, resta comprovada a divergência porquanto, ao contrário da decisão combatida, os paradigmas mantiveram a

exclusão, ratificando os dizeres da autoridade fiscal no sentido de que a falta da escrituração de toda a movimentação bancária e financeira no Livro Caixa, reiteradamente, seria apta a ensejar a inclusão do contribuinte do regime do Simples.

DOU SEGUIMENTO à matéria

2) Anulação da acusação fiscal por incorreto enquadramento legal

Trouxe como paradigmas os Acórdãos nºs 1401-000894 e 1802-001.296 (...)

Por meio do cotejo entre decisão recorrida e seus paradigmas verifica-se que, enquanto na primeira decidiu-se por cancelar o ADE por erro no enquadramento legal, os paradigmas adotaram o entendimento de que estando os fatos devidamente descritos pela autoridade fiscal e tendo o contribuinte apresentado plena defesa demonstrando total conhecimento dos fatos que lhe foram imputados, fica afastada a hipótese de nulidade do procedimento fiscal.

Assim, ante a diferença de entendimentos obtida no confronto das decisões que julgaram fatos semelhantes, constata-se comprovada a divergência.

DOU SEGUIMENTO à matéria

3) Afastamento da qualificação da multa.

A Recorrente aponta como fatores a ensejar a manutenção da multa qualificada em 150% a omissão reiterada de receitas decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada, de significativa grandeza, auferidos em períodos sucessivos, fato que configuraria o evidente intuito de fraude e o típico caso de dolo.

Acostou como paradigmas os Acórdãos nº s 9101-001.504 e 1202-00.833 (...)

Esse acórdão trata de IRPJ, imposto sujeito às normas gerais de Direito Tributário, que embora possua arcabouço jurídico específico, se aplica à matéria em exame, pois se coaduna com o entendimento da Recorrente quanto à manutenção da multa, servindo à comprovação da divergência.(...)

Esse paradigma, ao decidir sobre o Simples, julgou que o impedimento ou retardamento do conhecimento do fato gerador implica em dolo, a configurar a manutenção da qualificação da multa. Ao adotar a tese defendida pela recorrente quanto à caracterização dos fatos imputadores da multa qualificada, se prestou à comprovação da divergência.

DOU SEGUIMENTO ao recurso quanto à insurgência relativa ao afastamento da multa qualificada.

Em cumprimento ao disposto no art. 18, III, do Anexo II do RICARF, e com base nas razões retro expostas, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

O contribuinte foi intimado em 10/09/2015 (fls. 8.799), apresentando contrarrazões ao recurso especial em 25/09/2015 (fls. 107), alegando, em síntese:

> (i) falta de divergência quanto à nulidade do ADE 15 (Simples Federal), inclusive porque os paradigmas tratariam de exclusão do Simples tratando de outro dispositivo legal (art. 14, V, da Lei n. 9317/96), quando no presente processo se analisou o artigo 14, II, da mesma Lei.
>
> (ii) No mérito, pede a manutenção do acórdão recorrido quanto ao ADE 15, em especial porque a Lei n. 9.317 não elegeu a "falta de escrituração" do Livro Caixa como causa de exclusão do Simples Federal;
>
> (iii) Pondera que não houve qualquer embaraço à fiscalização, hipótese tratada pelo artigo 14, II, da Lei n. 9317/96 e indevidamente utilizada para fundamentar o ADE 15;
>
> (iv) Requer também não seja conhecido o recurso quanto à multa qualificada, na medida em que os acórdãos paradigmas teriam entendimento convergente com o recorrido. Acrescenta que os fundamentos do acórdão recorrido não teriam sido objeto de divergência na interpretação da lei tributária;
>
> (v) Sustenta, ainda, que a multa de 150% teria caráter confiscatório, faltando, ainda, proporcionalidade entre infração e sanção.

O recurso especial do contribuinte não foi admitido, por decisão do Presidente da 1ª Câmara da Primeira Seção (Conselheiro André Mendes de Moura, fls. 8917). O contribuinte foi intimado desta decisão por edital, em 05/04/2017, sem que tenha apresentado agravo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Conhecimento

O recurso especial da Procuradoria é tempestivo, tendo o contribuinte questionado seu conhecimento diante da falta de divergência quanto a todos os temas de recurso especial. Assim, reavalio a divergência na interpretação da lei tributária a respeito dos temas do recurso:

Conhecimento – Exclusão do Simples Federal

A exclusão do Simples Federal foi enfrentada pela Procuradoria em dois tópicos do seu recurso. O primeiro trata dos fatos sobre exclusão do **Simples Federal** com os

seguintes acórdãos paradigmas: **1102-00.344 e 103-23.530**. O segundo refere-se aos fundamentos da exclusão do Simples Federal, com paradigmas nº **1401-000.894** e **1802001.296.**

Conhecimento – Exclusão do Simples Federal- Atos

A Procuradoria em seu recurso especial que *"os paradigmas, ao revés da decisão recorrida, mantiveram a exclusão do contribuinte do SIMPLES, ratificando a conclusão da autoridade fiscal no sentido de que a falta de escrituração de toda a movimentação bancária e financeira no Livro Caixa (em sua forma reiterada)" seria motivo apto a ensejar a exclusão do contribuinte do regime simplificado"*. Foram apresentados dois acórdãos paradigmas, e - segundo a Recorrente - *"o fato de os paradigmas estarem assentados em fundamento legal diverso (inciso V do art. 14) daquele estampado no ADE vinculado a este feito (inciso II do art. 14) não invalida o dissídio"*

Destacando-se trecho do relatório do **primeiro paradigma** (nº **1102-00.344**):

> *Trata o presente processo de exclusão da empresa acima identificada do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte — Simples, e de lançamentos de oficio formalizados por meio dos autos de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Liquido — CSLL, da Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins, relativos ao ano calendário 2001, na modalidade do lucro arbitrado. (...)*
>
> *A fiscalização constatou que o Livro Caixa mantido pela fiscalizada não contemplava a escrituração da sua movimentação bancária.*
>
> *Conforme fls. 66 a 76, a empresa foi então intimada a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários ali identificados individualmente, os quais totalizavam R$ 3.874.082,04 no ano.*
>
> *Em resposta, fls. 77, a empresa informou, verbis, "que não possui documentos hábeis para comprovar as origens das recursos utilizados nos depósitos em sua conta corrente 2.604-2 junto ao Banco Bradesco S/A, sendo que os valores encontrados originaram-se de vendas de mercadorias,"*
>
> *Ante a comprovação da omissão de receitas, e a falta de escrituração da movimentação bancária no Livro Caixa, em todos os meses do ano-calendário, a fiscalização propôs a exclusão da empresa da sistemática do Simples, por prática reiterada de infração A legislação tributária, a partir de 1º de janeiro de 2001, observando ainda que a receita bruta também excedia ao limite para a permanência no Simples, o que também motivaria a sua exclusão por excesso de receita a paitir de 1º de janeiro de 2002. A representação foi analisada pela autoridade administrativa, fls. 173-174, e foi expedido o competente Ato Declaratório de Exclusão, com efeitos a partir de 1º de janeiro*

> *de 2001, por prática reiterada de infração à legislação tributária (fls. 175)*

Diante deste quadro fático, decidiu a Turma prolatora do **primeiro acórdão paradigma** (**1102-00.344**):

> *O ato de exclusão, portanto, é meramente declaratório, uma vez que os efeitos da exclusão se produzem, neste caso, a partir, inclusive, do mês de ocorrência do fato mencionado (pratica reiterada de infração à legislação tributária por não escriturar no Livro Caixa a movimentação bancária referente a todos os meses de 2001), conforme dispõe o inciso V do art. 5 da Lei n° 9.317/96.*
>
> *É evidente que nestsa circunstâncias, se impõe a lavratura do auto de infração, pois não pode ficar a Fazenda à mercê do transcurso do prazo decadencial. Por outro lado, a sua lavr atura nenhum prejuízo traz ao contribuinte, urna vez que este, cientificado na mesma data tanto de sua exclusão do Simples, quanto do auto de infração, pode exercer plenamente a sua defesa, sendo certo que o julgamento da exclusão do simples constitui preliminar prejudicial ao julgamento do auto de infração, pois se a exclusão se mostrarindevida, a mesma sorte terão os autos de infração lavrados. (...)*
>
> *Consultando-se os autos, verifica-se que a fiscalização intimou a ora recorrente, fls. 66 a 76, a comprovar a origem dos recursos financeiros creditados em suas contas correntes, tendo ela (lb. 77) não apenas reconhecido que não possuía documentos hábeis para comprovar as origens daqueles recursos, mas inclusive confirmado que se originavam de vendas de mercadorias..*

Entendo que o primeiro paradigma (**1102-00.344)** não é apto a comprovar a divergência na interpretação da lei tributária porque a causa da exclusão do Simples Federal no **paradigma** foi outro dispositivo (art. 5º, V, da Lei nº 9.317/1996 - "prática reiterada de infração à legislação tributária"), pronunciando-se a Turma do acórdão paradigma mais sobre os efeitos do ato declaratório de exclusão; enquanto o recorrido trata da possibilidade de exclusão do Simples Federal à luz do artigo 5º, II, entendendo o Colegiado por afastá-lo no caso concreto por entender inocorrente o "embaraço à fiscalização" diante dos documentos apresentados nos autos.

Assim, **não conheço a primeira matéria quanto o recurso quanto ao paradigma 1102-00.344.**

O relatório do **segundo paradigma** (nº **103-23.530**) é parcialmente transcrito a seguir:

> *Trata-se de pessoa jurídica excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte — Simples, por meio do Ato Declaratório DRF/FNS n° 64, de 7 de dezembro de 2005, de fl. 18, em razão de ter excedido o limite da receita bruta e pela prática reiterada de infração à legislação Tributária, tipificadas, respectivamente, nos incisos II do art. 9° e V do art. 14, ambos*

> *da Lei n° 9.317, de 5 de dezembro de 1996, com efeitos a partir de 1° de janeiro de 2002, conforme disposto no inciso V do art. 150 da Lei n°9.317, de 5 de dezembro de 1996, e incisos V do art. 24 da Instrução Normativa SRF n" 355, de 29 de agosto de 2003. (...)*

Nesse contexto, decidiu a Turma prolatora do **segundo acórdão paradigma** (**103-23.530**):

> *A recorrente foi excluída do SIMPLES e após intimada não ter apresentado escrituração suficiente à determinação do Lucro Real (Livros Diário e Razão), teve o seu lucro apurado segundo as regras do lucro arbitrado, correspondente aos anos-calendário de 2002 e 2003. (...)*
>
> *Ainda pretendendo justificar a nulidade do Ato Declaratório ou que seus efeitos só se iniciem em 2003, assevera que não praticou reiteradamente infração à legislação tributária uma vez que a opção pelo SIMPLES seria anual e, desta forma a ausência de comunicação sobre a exclusão do Programa no ano de 2003 não poderia ser considerada como prática reiterada tendo em vista que isso ocorreu apenas em um ano-calendário e para configuração de prática de infração "reiterada" exigir-se-ia que a infração ocorresse várias vezes.*
>
> *Não merece maior sorte essa sua alegação. O conceito utilizado está certo, o problema é sua aplicação. A infração que nesse contexto se cogita é a da omissão de receitas por depósito bancários cujas origens não foram comprovadas (2002 e 2003), bem assim por não manter escriturado livro obrigatório, inclusive para o Simples (Livro Caixa) em 2002 e 2003. A recorrente se apega em outra situação (ausência de comunicação sobre a exclusão do SIMPLES).*
>
> *Ressalte-se que o não registro da movimentação bancária, ocorreu em cada um dos meses dos 2 (dois) anos-calendário fiscalizados.*
>
> *Ademais a demonstração da ocorrência da hipótese prevista no inciso V do art. 14 da Lei n° 9.317/1996 está sendo discutida juntamente com a exclusão do Simples, não provocando qualquer tipo de cerceamento do direito de defesa..*

O segundo paradigma, tal qual o primeiro, trata de dispositivo distinto da Lei nº 9.317/1996 (art. 14, V), não trazendo descrição de fatos similares aos analisados pelo acórdão recorrido (sendo determinante o atendimento à fiscalização para afastar a hipótese do art. 14, II - *"embaraço à fiscalização"*)

Por tais razões **também não conheço do recurso especial quanto ao segundo paradigma** (**103-23.530)**

Nesse contexto, **não conheço do recurso especial quanto à primeira matéria**.

Conhecimento – Exclusão do Simples Federal- Fundamentos Legal da Exclusão do Simples Federal

A Procuradoria sustenta quanto ao segundo tema (Fundamento legal da exclusão) que:

> *O acórdão recorrido defende que o equívoco na capitulação expressa de determinado dispositivo legal na acusação fiscal implica o seu cancelamento. (...)*
>
> *Por outro lado, os acórdãos paradigmas ressaltaram que esse erro na capitulação legal não determina a nulidade da acusação fiscal, nos termos já consignados, pois não demonstrao o efetivo prejuízo à defesa do contribuinte.*

Ocorre que esta não foi a única razão para provimento ao recurso voluntário do contribuinte quanto ao Simples Federal. Com efeito, há razão autônoma e suficiente para manutenção daquela decisão, consistente na falta de subsunção do caso à disposição da Lei nº 9.317/96. Nesse sentido, é o voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa:

> *Como se vê, embora presente referência à obrigação contida no art. 7º, §1o da Lei nº 9.317/96, acerca da escrituração exigida dos optantes pelo Simples Federal, os argumentos seguintes são totalmente direcionados às disposições da Lei Complementar nº 123/2006, que disciplina o Simples Nacional a partir de 01/07/2007, na forma de seu art. 89. E, em que pese o art. 26, §2o da Lei Complementar nº 123/2006 traga a mesma exigência contida no art. 7o, §1o, inciso I, da Lei nº 9.317/96 – escrituração do Livro Caixa integrada pela movimentação financeira, inclusive bancária – a hipótese de exclusão prevista no art. 29, inciso VIII da Lei Complementar nº 123/2006, vinculada àquela obrigação acessória, é distinta daquela contida na Lei nº 9.317/96, antes citada. Veja-se o que dispõe a Lei Complementar nº 123/2006: (...)*
>
> *Em conseqüência, frente à motivação estruturada nos termos antes transcritos, o ato de exclusão da contribuinte do Simples Federal indicou como fundamento legal a ocorrência de embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada, bem assim pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Sistema Tributário Nacional).*
>
> *Ocorre que ao estipular esta hipótese de exclusão do Simples Federal, o legislador incorporou o que, paralelamente, está previsto no art. 33 da Lei nº 9.430/96, como causa de regime especial de fiscalização (...)*
>
> *No presente caso, como se vê às fls. 619/831, intimada a apresentar escrituração contábil e fiscal dos anos-calendário 2007 e 2008, a contribuinte apresentou não só o Livro Caixa,*

> *como também os livros Diário e Razão, todos autenticados. Por sua vez, no depoimento prestado pela procuradora da contribuinte aos agentes fiscais em 20/01/2012, esta afirmou que teria entregue todos os documentos à disposição do contribuinte, não possuindo outros livros fiscais e contábeis além daqueles já apresentados (fl. 3874). É certo que houve retificação posterior deste depoimento, mas apenas com referência às atividades exercidas pela fiscalizada (fl. 4266/4268). Por sua vez, a auditoria fiscal foi desenvolvida a partir dos extratos bancários e outros documentos fornecidos pelo sujeito passivo, inexistindo notícia de qualquer intimação não atendida, ou mesmo de lavratura de Termo de Embaraço à Fiscalização.*
>
> *Assim, tem razão a recorrente quando contesta o fundamento legal adotado para sua exclusão do Simples Federal de 01/01/2007 a 30/06/2007. Não há provas suficientes nos autos para caracterizar a ocorrência prevista em lei, de modo que a exclusão não pode subsistir.*

O fundamento inatacado - e que é suficiente para a manutenção da decisão recorrida - impede o conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional. Nesse sentido, são os Enunciados da Súmula do Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal:

> *Súmula 283, do STF:*
>
> *É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos êles.*
>
> *Súmula 126, do STJ*
>
> *É inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário.*

Portanto, **não conheço quanto ao segundo tema** (fundamento da exclusão do Simples Federal) pois não reformaríamos a causa - que me parece principal - da reforma da exclusão do Simples, consistente na falta de provas da ocorrência de embaraço à fiscalização, para fins de subsunção à norma da Lei nº 9.317/1996.

Acrescento que não há similitude do caso dos autos com os paradigmas. Com efeito, o tema foi tratado em razões de recurso especial, confrontando-se o julgamento do presente processo aos acórdãos paradigmas nº **1401-000.894** e **1802001.296.**

O **primeiro paradigma (1401-00894)** tem o contexto fático descrito no seu relatório:

> *Trata o presente processo de Auto de Infração (fls. 89 a 92) relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ do ano-calendário 2000 da empresa sucedida Banco Lloyds TSB S.A., CNPJ 33.852.567/0001-45, lavrado em razão do não reconhecimento do direito ao incentivo fiscal relativo à destinação, ao FINAM, de parte do IRPJ recolhido.*
>
> *De acordo com o relatório de fls. 7, o incentivo fiscal pleiteado pela. sucedida não foi reconhecido, por ocasião do processamento da DIPJ/2001, em rrazão de apuração de*

> *pendência fiscal. Está consignado, também, que não consta registro de PERC em relação ao ano-calendário de 2000, o que indica não ter havido manifestação por parte da interessada no prazo legal.*
>
> *Considerando-se que a empresa sucedida efetuou pagamentos com código específico para o FINAM, foi elaborado o demonstrativo de fls. 8, no qual se apurou recolhimento a menor de IRPJ no montante de R$2.800.000,00.*

Nesse panorama, decidiu a Turma prolatora do **primeiro paradigma (1401-00894)**, nos termos do voto do Relator, Antonio Bezerra Neto:

> *Conforme relatado, trata-se de recurso contra lançamento de ofício de IRPJ decorrente da revisão da DIPJ do ano-calendário de 2000, onde ficou constatado que a contribuinte recolheu Darf com código específico para o FINAM, com base em opção efetuada na DIPJ2001 – Ficha 16. (...)*
>
> *Preliminarmente, a recorrente imputa o presente AI com o vício da nulidade, por conter enquadramentos legais alternativos e absolutamente incompatíveis entre si, fato este que teria gerado cerceamento do seu direito de defesa.*
>
> *Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93: (...)*
>
> *Cabe salientar que em relação especificamente ao suposto erro no enquadramento legal, é pacífico o entendimento deste Colegiado no sentido de que o mero erro no enquadramento legal não é suficiente para inquinar o auto de infração quando os fatos estão suficientemente bem descritos, permitindo plenamente o livre exercício do direito de defesa, como efetivamente aconteceu.*
>
> *Acrescente-se que, quando muito, em se admitindo o fato da autoridade lançadora ter cometido algum engano com relação à matéria de fato e a sua subsunção à norma, tratar-se-ia então de questão de mérito. E como ficará bem demonstrado mais adiante, nem mesmo isso aconteceu.*

Analisando os termos do primeiro acórdão paradigma (**1401-00894**), entendo que não há similitude fática ou divergência na interpretação da lei tributária. Em que pese a decisão do paradigma não seja expressa sobre quais os fundamentos legais para sua conclusão, parece-me que a interpretação é do artigo 142, do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.2135, que não foi analisado pelo acórdão recorrido.

O **segundo acórdão paradigma** nº **1802001.296** trata da seguinte situação de fato:

> *Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 85/94 contra decisão da 2ª Turma da DRJ/Salvador (fls. 69/75) que julgou a impugnação*

improcedente, mantendo o crédito tributário dos autos de infração do IRPJ e da CSLL, quanto ao ano-calendário 2006.

Quanto aos fatos, consta que, relativo aos períodos de apuração do anocalendário 2006, no regime do Lucro Presumido, em procedimento de fiscalização externa - verificações obrigatórias (confrontação dos dados constantes da DIPJ, DCTF e da escrituração contábil), o fisco apurou diferença a pagar de IRPJ e de CSLL (não confessadas em DCTF), lavrando respectivos autos de infração, em 15/03/2010, na DRF/Aracajú, para exigência do principal dessas exações fiscais, juros de mora e multa de ofício de 75%.

Analisando tal situação, decidiu a Turma no **segundo acórdão paradigma** (**1802-001.296**):

A recorrente, nas razões do recurso, suscitou preliminar de nulidade dos autos de infração, alegando a existência de vícios formais; que os autos de infração não satisfazem plenamente as exigências dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72; que a descrição do fato, prevista no art. 10, deve ser conjugada com o inciso III do art. 11, que prevê o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação; que o art. 9º estabelece que os autos de infração devem ser distintos para cada infração ou penalidade; que, no caso, os autos de infração são oriundos são oriundos do mesmo e único MPF, o qual deu origem a mais de uma infração; que os autos de infração não estão individualizados por numeração específica, fato que poderá dificultar a defesa da contribuinte.

Preliminar suscitada sem nexo, totalmente fora de propósito, pois sem fundamento plausível fático-jurídico; deve ser rechaçada de plano.

Os autos de infração, diversamente do alegado pela recorrente, contêm descrição clara, precisa e objetiva dos fatos, matéria tributável, infração imputada e fundamentação legal pertinente, permitindo perfeito entendimento das infrações imputadas, não restando, por conseguinte, a caracterização de prejuízo algum à defesa, sendo, destarte, totalmente fora de propósito a alegação de cerceamento do direito de defesa.

O lançamento fiscal foi efetuado por agente competente.

O lançamento foi efetuado, em consonância com o art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Ainda, não restou caracterizado vício algum de que trata o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 que pudesse macular de nulidade o lançamento fiscal.

Na verdade, somente a falta ou insuficiência de descrição dos fatos e a falta de capitulação legal ensejam, ou configuram, cerceamento de defesa e provocam a nulidade do lançamento fiscal por prejuízo à defesa (Decreto nº 70.235/71, art. 59, II), que não é o caso dos presentes autos, pois, como já dito, os autos de infração, objeto do litígio, não possuem vício algum, seja formal ou material que pudesse inquinar de nulidade o feito do fisco.

Nota-se que este segundo paradigma também trata de requisitos de lançamento, tratados pelo art. 142, do CTN e dispositivos do Decreto 70235/72.

Assim, entendo que não há similitude fática e divergência na interpretação da lei tributária quanto a ambos os paradigmas, o que também justifica o **não conhecimento do recurso especial da Procuradoria quanto ao segundo tema.**

Conhecimento – Qualificação da multa de ofício

A multa qualificada não perde objeto diante do resultado quanto ao Simples Federal, pois há imputação de multa qualificada quanto a período posterior.

Pois bem.

A Procuradoria recorreu quanto à desqualificação da multa de ofício, apresentando dois acórdãos paradigmas **9101-001.504** e **1202-00.833**, ambos admitidos pelo Presidente da Câmara.

Inicio a análise pelo **acórdão paradigma 1202-00.833**, cuja íntegra encontra-se disponível no sítio do CARF. Destaco os fatos descritos no relatório:

> *Foram aplicadas as seguintes multas de ofício:*
>
> *- no percentual de 225%, prevista no art. 44, inciso I, e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, nos casos de omissão de receita, tendo em vista a intenção dolosa na conduta adotada pelo contribuinte, caracterizando situações previstas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, e por ter deixado de atender intimações da Fiscalização;*
>
> *- no percentual de 75%, prevista no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, nos casos de insuficiência de recolhimento.*

Diante disso, decidiu a Turma prolatora do **acórdão paradigma 1202-00.833**, conforme voto condutor, da Conselheira Viviane Vidal Wagner:

> *Sobre a multa de ofício aplicada no percentual de 225%, a recorrente sustenta ser indevida por não haver comprovação de fraude e/ou dolo, em face da acusação de conduta dolosa, no sentido de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador (multa qualificada) e pelo não atendimentos das intimações para prestar esclarecimento (multa agravada), com fulcro no art. 44, inciso I, e §§1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.*
>
> *No caso, a recorrente declarou a menor expressivos valores de receita durante o período de 01/01/2007 a 30/09/2007, não declarou nenhum valor no 4º trimestre do mesmo ano, e não escriturou no Livro Caixa a sua movimentação financeira, inclusive bancária, no período de 01/07/2007 a 31/12/2007.*

> *Através desses procedimentos, verifica-se que a recorrente, intencionalmente, pretendeu, de forma reiterada, impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, ou de excluir ou modificar as suas características, enquadrando-se nas hipóteses previstas nos art. 71 (sonegação) e 72 (fraude) da Lei nº 4.502, de 1964, cabendo a qualificação da multa de ofício.*
>
> *Ademais, com esses procedimentos, no primeiro semestre de 2007, a recorrente obteve especial vantagem tributária, enquadrando-se indevidamente em faixa de tributação inferior a que seria a correta, com evidente benefício pela redução indevida dos custos de manutenção da fonte produtiva e, ainda, criando uma forma de concorrência desleal em face dos demais prestadores de serviços.*

Entendo que há clara divergência entre o caso dos autos e o **acórdão paradigma 1202-00.833**, eis que ambos tratam de omissão de receita, sendo qualificada multa com fulcro nos artigos 71 e 72, da Lei nº 4.502/1964. A despeito da similitude, as Turmas concluíram de forma divergente, justificando-se o conhecimento do recurso especial.

Conhecimento - Inconstitucionalidade

Por fim, deixo de tomar conhecimento das alegações do Recorrido a respeito de inconstitucionalidade (não confisco, dentre outras), por força do artigo 26-A, do Decreto nº 70.235/1972 e artigo 62, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF 343/2015).

Conclusão de conhecimento:

Por tais razões, voto **por não conhecer os dois primeiros temas relacionados à exclusão do Simples Federal**, **conhecendo o recurso especial quanto à multa qualificada.**

Mérito

Passo à análise do mérito quanto ao tema conhecido por este Colegiado em sessão de julgamento: multa qualificada. A multa qualificada foi justificada pelo autuante em Termo de Verificação Fiscal quanto ao segundo semestre de 2007 e ano de 2008 (fls. 6.365):

> *Com relação à multa qualificada, cabe assinalar que os documentos e informações constantes dos presentes autos, bem como o presente Termo de Verificação Fiscal, mostram, à evidência, que o contribuinte, por períodos sucessivos, não só do ano de 2007, como também do ano 2008, deixou de oferecer à tributação parte dos valores movimentados em sua conta corrente, tendo, também, deixado de escriturar contabilmente, de forma repetida e sucessiva, ao longo de vários períodos, sua movimentação bancária e financeira, sobretudo dos recursos que constituem a omissão de receitas objeto do presente lançamento.*

> *Essas práticas reiteradas só podem ser reputadas como evidente intuito de deixar à margem da tributação parte dos ganhos do contribuinte. Ademais, não se mostra plausível admitir-se erro de não registro na contabilidade e de não oferecimento à tributação de valores de significativa grandez, auferidos em períodos sucessivos, restando, pois, como evidente o intuito de fraudar a lei tributária e sonegar informação ao Fisco sobre a ocorrência de fatos geradores de obrigação tributária, impondo-se, pois, a multa prevista no art. 44, §1º, da Lei 9.430/96, em virtude da configuração das condutas descritas nos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64.*

Os valores identificados pela fiscalização, movimentados pelo contribuinte em suas contas sem que tenha sido demonstrado à fiscalização, são os seguintes:

07/2007	R$ 636.838,22
08/2007	R$ 554.557,74
09/2007	R$ 1.241.581,83
10/2007	R$ 991.179,20
11/2007	R$ 1.525.346,69
12/2007	R$ 2.809.158,37
01/2008	R$ 885.639,24
02/2008	R$ 698.069,95
03/2008	R$ 1.057.8899,45
04/2008	R$ 1.239.310,56
05/2008	R$ 626.808,00
06/2008	R$ 266.616,62
07/2008	R$ 29.312,89
08/2008	R$ 74.076,14
09/2008	R$ 65.925,54
10/2008	R$ 72.012,79
11/2009	R$ 65.038,15
12/2009	R$ 109.089,41

O lançamento identifica como fundamento para a imposição de multa qualificada o disposto no artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, que previa ao tempo dos fatos nos autos:

> *Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*
>
> *I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (...)*
>
> *§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

O Relatório Fiscal ainda menciona o artigo 71, da Lei nº 4.502/1964, *verbis*:

> *Art . 71. Sonegação é tôda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*
>
> *I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*
>
> *II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

Consta da ementa do acórdão recorrido a análise da multa qualificada, concluindo o Colegiado:

> *MULTA QUALIFICADA. A presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ainda que verificada de forma reiterada, somente autoriza a qualificação da penalidade se demonstrada a natureza dos depósitos e a intenção do sujeito passivo em não computar na base tributável dos períodos fiscalizados valores que corresponderiam a receitas ou ganhos. De forma semelhante, irregularidades na escrituração que ensejam a exclusão do sujeito passivo do Simples Nacional e o arbitramento dos lucros são insuficientes para justificar a aplicação de multa qualificada sobre os créditos tributários daí decorrentes.*

Colaciona-se trecho do voto condutor, no mérito, a respeito da multa qualificada:

> *Extrai-se daí, que a multa deve ser qualificada quando há prova direta de receitas auferidas e está demonstrada a intenção do sujeito passivo de ocultá-las do Fisco. Nos casos em que a prova da omissão de receitas decorre de presunção legal, a investigação fiscal deve estabelecer vínculos concretos entre a movimentação bancária e a atividade operacional da empresa, para assim afirmar que houve a intenção de ocultar receitas tributáveis do Fisco Federal. Por fim, a intenção do sujeito passivo deve ser objeto de acusação fiscal, para que no contencioso administrativo eventual prova em contrário seja produzida.*

> *No presente caso, a ausência de escrituração da movimentação bancária foi, ao menos em parte, justificada pela contribuinte, dado que a sua alegação de que atuava como agente de cobrança de outra pessoa jurídica, ou ao menos como repositório dos valores por ela auferidos, restou demonstrado em relação aos depósitos bancários de origem comprovada. Diante deste contexto, não é possível afirmar, com a certeza que a qualificação da penalidade exige, que os demais depósitos bancários de origem não comprovada seriam receitas da atividade da contribuinte, intencionalmente subtraídas da base tributável, por vários períodos de apuração consecutivos.*
>
> *Em verdade, os elementos reunidos nos autos apenas permitem afirmar a existência de receitas presumidamente omitidas, relativamente às quais a lei autoriza estabelecer a tributação em face do titular da conta bancária nas quais se verificaram os depósitos de origem não comprovada. Mas para afirmar que estes valores correspondem a receit as ou ganhos que a contribuinte sabidamente não computou na base tributável dos períodos fiscalizados, e inclusive subtraiu de sua escrituração fiscal para ocultá-los do Fisco, o procedimento fiscal deveria ter sido direcionado para os depositantes destes valores, de modo a aproximar-se um pouco mais da natureza dos créditos.*
>
> *Acrescente-se que a autoridade lançadora também aplicou multa qualificada sobre os tributos exigidos em relação às receitas provenientes de notas fiscais emitidas pela contribuinte, e, em princípio, submetidas à tributação na sistemática simplificada de recolhimento. A autoridade julgadora de 1a instância, inclusive, reduziu a exigência em razão da dedução dos valores recolhidos naquela sistemática. E, relativamente às parcelas remanescentes, a qualificação da penalidade está sustentada, apenas, nas irregularidades formais constatadas na escrituração do sujeito passivo, aspecto que enseja, somente, a sua exclusão do Simples Nacional e o arbitramento dos lucros, mas não a qualificação da penalidade sobre os créditos tributários daí decorrentes.*

Entendo que o acórdão recorrido merece reforma, eis que os fatos descritos pelo Termo de Verificação Fiscal – inclusive para justificar a qualificação da multa de ofício – atestam que houve **substancial omissão** pelo contribuinte (à época optante do Simples) e, assim, o dolo na sua conduta. Não há mero erro do contribuinte, mas conduta evidente de sonegação fiscal.

Lembro que a Súmula CARF nº 25 trata da presunção legal de omissão de receita, impedindo a aplicação de multa qualificada sem a comprovação do dolo do contribuinte, na forma dos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964:

> *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 n° 4.502/64.* (grifo nosso)

No caso destes autos, o lançamento tributário expressamente refere-se ao *intuito de fraude* do contribuinte, comprovando-o com a substancial omissão de rendimentos. Assim, aplicando o racional da Súmula CARF 25, entendo pela procedência da multa qualificada.

Conclusões

Diante das razões expostas, voto **por não conhecer os dois primeiros temas relacionados à exclusão do Simples Federal**, **conhecendo o recurso especial quanto à multa qualificada.**

Ademais, **dou provimento ao recurso da Procuradoria quanto à multa qualificada.**

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa