



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.720783/2014-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.126 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2021
Recorrente MPM TRANSPORTES EIRELLI EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2013

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.

Nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

A menção de provimento parcial se deu apenas quanto a dois argumentos apresentados na defesa que não foram suficientes para elidir o crédito tributário, por isso sua manutenção integral.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES. EXCLUSÃO. DISCUSSÃO PROCESSO PRÓPRIO. IMPOSSIBILIDADE REEXAME.

A discussão quanto à legalidade/regularidade da exclusão da empresa no regime de tributação do SIMPLES é levada a efeito em processo próprio, não cabendo o reexame da matéria nos autos de notificação fiscal e/ou auto de infração decorrente de referida decisão, sobretudo quando esta transitou em julgado, após o devido processo legal.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS. IRRETROATIVIDADE. ATO DECLARATÓRIO.

O ato de exclusão do Simples possui natureza declaratória, que atesta que o contribuinte já não preenchia os requisitos de ingresso no regime desde data pretérita, surtindo efeito já no ano-calendário subsequente àquele em que foi constatado o excesso de receita, efeito esse que não guarda nenhuma relação com o princípio da irretroatividade, que se aplica a litígios envolvendo confrontos entre vigência da lei e data dos fatos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DO DOLO. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Com arrimo nos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS PARA AGRAVAMENTO DA MULTA. DESCABIMENTO.

Não prospera agravamento da multa aplicada quando não persistem os pressupostos de fato e de direito que lhe deram suporte.

Deve-se desagrar a multa de ofício, pois o Fisco já detinha informações suficientes para concretizar a autuação, sendo o não atendimento a própria motivação do lançamento de obrigação acessória correspondente.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. CFL 38.

Constitui infração às disposições inscritas nos §§ 2º e 3º do art. 33 da Lei nº 8212/91 c/c art. 232 do RPS, aprovado pelo Dec. nº 3048/99, deixar a empresa de exibir no prazo assinalado, qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

AGRAVAMENTO DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DOLO, FRAUDE OU MÁ-FÉ. COMPROVAÇÃO PELA AUTORIDADE LANÇADORA.

Comprovada a existência dos elementos caracterizadores das circunstâncias agravantes no cometimento, pelo contribuinte, do ato tipificado como infração, deve ser mantido o agravamento da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar o agravamento da multa, reduzindo-a para 150%. Votou pelas conclusões o conselheiro Rodrigo Lopes Araújo. Vencido o conselheiro Thiago Duca Amoni, que dava provimento parcial em maior extensão para também excluir a qualificadora da multa de ofício e a agravante da multa por descumprimento de obrigação acessória.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira, Gustavo Faber de Azevedo, Matheus Soares Leite, Thiago Duca Amoni (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

MPM TRANSPORTES EIRELLI EPP, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, Acórdão nº 07-37.061/2015, às e-fls. 1.232/1.256, que julgou procedente as autuações, consubstanciadas nos seguintes lançamentos fiscais:

- **AIOP DEBCAD nº 51.041.995-0**, onde são exigidas as contribuições devidas as terceiras entidades (Salário-Educação, Incra, Sest/Senat e Sebrae), no período de 01/01/2010 a 31/12/2013, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados; e

- **AIOA DEBCAD nº 51.041.994-1**, referente ao descumprimento de obrigação tributária acessória. lavrado, nos termos do relatório fiscal, em razão do sujeito passivo acima identificado ter descumprido obrigação acessória prevista no artigo 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, ao deixar de apresentar à Fiscalização, ou apresentar de maneira deficiente, os documentos listados no Refisc, (CFL 38);

De conformidade com o Relatório Fiscal, a autuação consubstanciada no lançamento em epígrafe decorre de Representação Administrativa – Processo Administrativo nº 10920.720526/201495, em que a contribuinte fora excluída do regime de tributação do SIMPLES, com a emissão do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF/JOI nº 11, de

01/04/2014. Ressalta, ainda, que os efeitos do ato de exclusão do SIMPLES se operam a partir de 01/01/2011.

No referido AIOP, foi aplicada multa na forma qualificada e agravada, porquanto, conforme relato da autoridade fiscal, em síntese, a Autuada empregou as seguintes práticas com o objetivo de não recolher/reduzir tributos (item 7 do REFISC):

a) Não emitiu Documentos Fiscais no período que envolve as competências de 01/2010 a 08/2012, situação esta que já vinha sendo praticada desde a sua constituição, ocorrida em 09/07/2007;

b) Emitiu Documentos Fiscais de forma parcial no período que envolve as competências de 09/2012 a 12/2013;

c) Opção indevida ao SIMPLES Nacional, em GFIP, sem estar de fato vinculado a este Sistema. Situação esta ocorrida no ano de 2010, masque também já a vinha sendo praticada desde a sua constituição, ocorrida em 09/07/2007.

d) Optou, a partir de 01/01/2011, ao SIMPLES Nacional mesmo estando em Débito para com a Previdência;

e) Optou, a partir de 01/01/2011, ao SIMPLES Nacional mesmo estando em Débito para com Entes da Federação.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a procedência do seu pedido.

Por sua vez, a Delegacia de Julgamento em Florianópolis/SC entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 1.299/1.319, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, preliminarmente suscitando a nulidade da decisão *a quo*, por entender que houve cerceamento de defesa, na medida em que seus pedidos de diligência não foram atendidos, acarretando o cerceamento de defesa, renovando o pedido nesta oportunidade.

Ainda em caráter preliminar, pugna pela nulidade da decisão de primeira instância, por entender que o julgador recorrido incorreu em omissões e/ou contradições ao proferir o *decisum*, estando, portanto, eivado de vícios que maculam sua validade, razão pela qual é de se emitir novo Acórdão na boa e devida forma.

Em relação ao mérito, argumenta haver a identificação de todos os registros de recebimentos à títulos de adiantamentos, sendo estes recursos aplicados para a manutenção da própria empresa no tocante ao pagamento da folha de salários, conforme identificado e constatado pelo próprio auditor fiscal.

Afirma que desde sua constituição fez a adesão pelo Simples Nacional e sempre teve o intuito de permanecer neste regime tributário, tendo sido excluída de maneira absolutamente arbitrária pela Fazenda Nacional, em que pese manter permanentemente sua escrituração contábil de forma hábil e regular.

Em defesa de sua pretensão, transcreve a legislação de regência quanto ao Simples Nacional, repudiando da mesma forma quanto ao efeito retroativo de sua exclusão, pois invoca tratar-se de direito adquirido, colacionando jurisprudência e ensinamentos doutrinários sobre o assunto.

Opõe-se, igualmente, à aplicabilidade da multa qualificada, sobretudo diante da ausência da efetiva comprovação do dolo, fraude ou simulação.

No mesmo sentido, aponta descabida a aplicação da multa isolada e agravada, invocando o princípio do não confisco, da proporcionalidade, moralidade e razoabilidade, arrolando decisões do STF e STJ amparando suas razões.

Insurge, por derradeiro, quanto a responsabilidade solidária pela caracterização do grupo econômico.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

Após, regular processamento do feito, em 07 de junho de 2017, foi proposta resolução pela 1ª Turma da 4ª Câmara, por unanimidade dos votos do Colegiado, às e-fls 1.325/1.330, *in verbis*:

Extraí-se daí inexistir dúvida de que o Auto de Infração sob análise encontrasse atrelados ao resultado final a ser levado a efeito nos autos do processo de exclusão do SIMPLES, em evidente prejudicial do exame da demanda, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

Neste sentido, somente após a decisão administrativa definitiva exarada em face da manifestação de inconformidade oposta nos autos do processo nº 10920.720526/201495, é que se poderá adentrar a análise da regularidade deste feito.

Dessa forma, existindo referido processo de exclusão do SIMPLES, esse, por guardar íntima relação de causa e efeito com a autuação *sub examine*, deverá ser julgada primeiramente, para que, somente assim, reste corroborado o entendimento da fiscalização constante deste lançamento.

Ocorre que, o processo nº 10920.720526/201495, igualmente, fora distribuído para relatoria deste Conselheiro. No entanto, conforme se extrai do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, mais especificamente no Anexo II, art. 2º, inciso V, a competência para julgamento de processos pertinentes ao regime de tributação do SIMPLES é da 1ª Seção de Julgamento, motivo pelo qual em relação ao processo sobre esta matéria foi declinada a competência para a Seção competente, impondo, assim, o sobrestamento deste feito até seja proferida decisão definitiva nos autos daquele processo.

Assim, ao contrário do entendimento encampado pelo julgador de primeira instância, em face do caráter de prejudicialidade do mencionado processo frente o Auto de Infração em epígrafe, deve o presente julgamento ser convertido em diligência, para que os autos retornem à origem e somente venham para apreciação por esse Colegiado após o trânsito em julgado do processo nº 10920.720526/201495, onde se discute a situação da recorrente perante o regime simplificado de recolhimento – SIMPLES.

Em resposta a diligência encimada, a autoridade preparadora juntou aos autos as cópias dos acórdãos de manifestação de inconformidade e do recurso voluntário referente ao processo de exclusão do simples.

Regulamente intimada da informação fiscal, a contribuinte ficou-se inerte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINARES

NULIDADE DA DECISÃO DE PISO (PERÍCIA/DILIGÊNCIA) – OBSCURIDADE

Suscita preliminarmente a nulidade da decisão de primeira instância tendo em vista não ter seu pedido de diligência/perícia acolhido, caracterizando evidente cerceamento ao direito de defesa. Também aduz que o acórdão guerreado foi obscuro/contraditório.

Ao analisarmos a decisão de piso, para a autoridade julgadora os argumentos e documentos apresentados não foram suficientes para rechaçar a pretensão fiscal.

Especificamente quanto a diligência, entendeu a DRJ que o pleito se revela desnecessário no presente caso, pois se trata aqui apenas de questões de direito, sendo os elementos dos autos suficientes para a formação de convicção sobre a matéria, sendo bastante clara ao dispor sobre o tema, senão vejamos:

O contribuinte justifica a necessidade da diligência, porque não houve especificação por parte da fiscalização de quando a MPM passou a estar apta ao ingresso no Simples, fundamentando os requerimentos nos arts. 170, IX e 179 da Constituição Federal, que estabelecem o tratamento diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, e, ainda, na necessidade de definir exatamente os períodos de opção assim como a regularidade dos pagamentos.

No que se refere à realização de diligência ou de perícia, cumpre esclarecer que, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 6 de Março de 1972, a prova deve ser realizada, antes de qualquer outra razão, com o fim de firmar o convencimento do julgador, ficando a seu critério indeferir-las se entendê-las desnecessárias.

Em que pesem as justificativas apresentadas pelo contribuinte para a realização da diligência, cumpre indeferir o requerido por dois motivos, a um, porquanto o resultado da diligência não teria o condão de alterar o presente voto, e, ainda, porque tal prova poderia ter sido produzida pelo próprio contribuinte.

Prescinde de diligência para a resolução do mérito, os casos em que os elementos de prova podem ser trazidos aos autos pelo interessado, sem que se necessite de parecer técnico complementar ou, ainda, no caso de matéria puramente jurídica.

Esse é o caso em questão, porque o pedido de diligência para anexação de relatórios da opção do Simples (b.2) e de extratos de recolhimentos (b.1 e b.3) possuem caráter meramente protelatório, uma vez que o contribuinte tem plenas condições de produzir, em sede de impugnação, a prova que deseja obter através da diligência.

Não bastasse o fato de que tais informações poderiam ser obtidas diretamente na Delegacia da Receita Federal circunscrecionista ao seu domicílio, presume-se que o próprio contribuinte possui os comprovantes dos recolhimentos efetuados ao Simples.

Ademais, como já mencionado, o fato de proceder o recolhimento das contribuições ao Simples Nacional não impede que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, no uso de suas atribuições legais, intente ação fiscal contra a empresa, a fim de verificar o cumprimento da Lei Complementar nº 123, de 2006, e a existência de infrações a referida legislação, conforme ocorreu no presente caso.

Além disso, em decorrência do voto aqui proposto, verifica-se que os esclarecimentos objetivados pelo contribuinte não ensejariam o cancelamento do ato de exclusão.

No tocante ao item b.1, em que pesem as dúvidas do contribuinte no que tange a sua exclusão, de se observar que nos presentes autos não se discute a exclusão da empresa operada a partir de 01/01/2011.

No que tange a questão sobre quando houve a satisfação plena das condições do Simples Nacional, cabe esclarecer que a opção pelo Simples, como o próprio nome revela, é uma faculdade do contribuinte. Ao optar pelo referido sistema tributário, o faz de forma autônoma, mediante requerimento do portal do Simples Nacional, a qual será deferida desde que não verifiquem, *a priori*, causas impeditivas da opção.

Repise-se que tal não significa que o contribuinte não esteja sujeito a posterior fiscalização para verificar não somente a regularidade da opção, como também a existência de infrações que ensejem a sua exclusão. No caso, a exclusão se opera nos termos da legislação, que determina a partir de quanto a exclusão surte efeitos.

Por tais motivos, também não vejo como relevante a questão colocada pelo contribuinte.

Ainda quanto aos recolhimentos ao Simples, infere-se que o objeto da diligência é a comprovação de que desde a opção o contribuinte vem cumprindo com suas obrigações ao Simples, todavia, tal questionamento não alteraria o julgamento do presente feito, que é decorrente da exclusão.

(...)

Portanto, deve ser indeferido o pedido de realização de diligência, quando esta se mostra inócua para o julgamento da lide, e, ainda, meramente protelatória, uma vez que se tratam de provas que o próprio contribuinte deveria dispor ao processo administrativo fiscal, vinculando-as, ainda, com suas teses de defesa, as quais, como já manifestado, não possuem o condão de afastar o ato de exclusão.

Ao observar a transcrição acima, não merece prosperar o argumento do contribuinte, pois resta claro que a DRJ manifestou o seu entendimento a respeito do pedido de diligência.

Ademais, como bem assentado pela Autoridade Julgadora *a quo*, os documentos suscitados pela Recorrente no pedido de diligência poderiam ser obtidos por ela mesmo *sponte propria*; alguns deles, como os comprovantes de recolhimento do SIMPLES NACIONAL, deveriam estar registrados em sua própria contabilidade.

Não sendo o bastante, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo indeferir o pedido de perícia que entender desnecessário.

Feitas estas considerações, é patente que não se configurou a ocorrência do propalado cerceamento ao direito de defesa.

Em relação à suposta obscuridade do acórdão recorrido, igualmente sem razão a Recorrente. Isto porque, ao analisar a aplicação da multa qualificada e agravada, a decisão de piso entendeu que a autoridade lançadora elencou 5 razões para tal majoração, dando razão a contribuinte para o afastamento de duas dessas razões, mas mantendo as demais, sendo suficiente para o agravamento e qualificação da multa.

Em outras palavras, a menção de “provimento parcial” se deu apenas quanto a dois argumentos apresentados na defesa que não foram suficientes para elidir o crédito tributário, por isso sua manutenção integral.

Depreende-se da fundamentação, conclusão e do “dispositivo analítico” que o resultado é único, qual seja: “procedência parcial da impugnação” (apenas quanto os dois argumentos) e manutenção do lançamento, inexistindo qualquer equívoco.

Neste diapasão, afasto a nulidade pleiteada.

MÉRITO

EXCLUSÃO DO SIMPLES

Como já relatado, o presente auto de infração foi lavrado como consequência da exclusão da contribuinte do Simples.

Em suas razões recursais pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, suscitando basicamente questões relativas ao Ato da sua exclusão do SIMPLES, notadamente quanto ao mérito da exclusão.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

Observe-se, que em nenhum momento a contribuinte manifestou inconformidade contra o mérito da exigência fiscal propriamente dito, ou seja, os fatos geradores das contribuições ora lançadas, se limitando a atacar a sua exclusão do SIMPLES e, bem assim, os seus efeitos.

Aliás, procede o norte admitido pela contribuinte em sua defesa, uma vez que a presente notificação fora lavrada justamente em decorrência de exclusão da empresa daquele regime de tributação.

Entrementes, olvidou-se que aludida questão deve ser objeto de contestação no foro específico, ou seja, em processo administrativo próprio, na forma que a legislação de regência estabelece.

Observando-se o processo administrativo nº 10920.720526/2014-95, relativo à exclusão do Simples, houve contestação (manifestação de inconformidade) sido julgada por meio do Acórdão nº 07-37.059, em 16.04.2015, pela DRJ em Florianópolis/SC, cujo resultado foi pela manutenção da exclusão em tela.

A contribuinte apresentou recurso voluntário, o qual foi julgado improcedente, conforme depreende-se do Acórdão nº 1401-005.195. Não satisfeita, a autuada, apresentou Recurso Especial, o qual, pela movimentação constante do sítio do COMPROT, não foi dado seguimento, sendo a demanda arquivada.

Na esteira desse entendimento, torna-se defeso a este Colegiado se manifestar propósito da legalidade/regularidade na exclusão da notificada do SIMPLES, eis que essa matéria deveria ser debatida e encontra-se consumada (contra a recorrente) em processo

administrativo próprio, impondo seja contemplada a presente demanda com esteio na decisão exarada nos autos do processo específico do SIMPLES.

Dessa forma, uma vez inconteste a condição da contribuinte à época da ocorrência dos fatos geradores, de empresa não optante pelo SIMPLES, sequer merece analisar as demais alegações suscitadas pela autuada.

Ademais, acerca da retroatividade dos efeitos do Ato Declaratório Executivo, destaco que, os arts. 31 e 32 da Lei Complementar nº 123/2006, vigente à época dos fatos e que disciplinava o regime de tributação Simples, definiam o marco temporal dos efeitos da exclusão da seguinte forma:

Art. 31. A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos:

I - na hipótese do inciso I do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar, a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, ressalvado o disposto no § 4º deste artigo;

II - na hipótese do inciso II do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar, a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva;

III - na hipótese do inciso III do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar:

a) desde o início das atividades;

b) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite proporcional de que trata o § 10 do art. 3º;

IV - na hipótese do inciso V do **caput** do art. 17 desta Lei Complementar, a partir do ano-calendário subsequente ao da ciência da comunicação da exclusão;

V - na hipótese do inciso IV do **caput** do art. 30:

a) a partir do mês subsequente à ultrapassagem em mais de 20% (vinte por cento) do limite de receita bruta previsto no inciso II do art. 3º;

b) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite de receita bruta previsto no inciso II do art. 3º.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso III do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar, a microempresa ou empresa de pequeno porte não poderá optar, no ano-calendário subsequente ao do início de atividades, pelo Simples Nacional.

§ 2º Na hipótese dos incisos V e XVI do **caput** do art. 17, será permitida a permanência da pessoa jurídica como optante pelo Simples Nacional mediante a comprovação da regularização do débito ou do cadastro fiscal no prazo de até 30 (trinta) dias contados a partir da ciência da comunicação da exclusão.

§ 3º O CGSN regulamentará os procedimentos relativos ao impedimento de recolher o ICMS e o ISS na forma do Simples Nacional, em face da ultrapassagem dos limites estabelecidos na forma dos incisos I ou II do art. 19 e do art. 20.

§ 4º No caso de a microempresa ou a empresa de pequeno porte ser excluída do Simples Nacional no mês de janeiro, na hipótese do inciso I do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar, os efeitos da exclusão dar-se-ão nesse mesmo ano.

§ 5º Na hipótese do inciso II do **caput** deste artigo, uma vez que o motivo da exclusão deixe de existir, havendo a exclusão retroativa de ofício no caso do inciso I do **caput** do art. 29 desta Lei Complementar, o efeito desta dar-se-á a partir do mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva, limitado, porém, ao último dia do ano-calendário em que a referida situação deixou de existir.

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Assim, um dos efeitos imediatos da exclusão do Simples Federal é a tributação pelas regras aplicáveis às empresas em geral, por força de expressa disposição legal, sendo que a decisão que exclui a empresa do Programa Simples Nacional, apenas tem o condão de formalizar uma situação que já ocorrera de fato, tendo, assim, efeitos meramente declaratórios. Em outras palavras, a exclusão do sujeito passivo da sistemática do SIMPLES, com efeitos retroativos, implica em apuração das contribuições de terceiros sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados com base na legislação de regência.

E ainda que assim não o fosse, a retroatividade dos efeitos do ato de exclusão da empresa do Simples Federal é determinada pela legislação tributária e seu eventual afastamento por suposta ofensa ao Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária é matéria que foge à competência material do Processo Administrativo Fiscal.

Neste diapasão, deve ser mantido o lançamento.

Não sendo o bastante, resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

Em face do exposto, improcedente é o pedido.

DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Nos presentes autos, não foi imputada a responsabilidade passiva solidária com relação as empresas Trapézio Transportes Eireli Ltda. – EPP (CNPJ nº 15.562.426/0001- 00) e Transportes Cruzado Ltda., uma vez que não se aplica o instituto dos art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991 e art. 222 do Decreto nº 3.048, de 1999 às exigências de contribuições para as Terceiras Entidades e por descumprimento de obrigação tributária acessória.

Portanto, deixo de tecer maiores elucidações a respeito da matéria.

DA MULTA QUALIFICADA

No caso dos autos, foi aplicada a multa qualificada de 150% sobre as contribuições lançadas, conforme consta do anexo FLD, com suporte no artigo 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, incluído pela Medida Provisória n.º 449, de 04 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, combinado com o artigo 44, inciso I, e seu parágrafo 1º

da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Por sua vez, a autuada, contrapõe-se a qualificação da multa aplicada afirmando a inoccorrência de qualquer das situações previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 e a ausência de atuação dolosa.

Pois bem!

Preambularmente, cumpre transcrever a legislação que fundamentou a exigência da multa no presente lançamento de ofício:

Lei nº 9.430, de 1996:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Como se vê, a multa de 75%, prevista no inciso I, acima transcrito, é objetiva e independe da culpa ou dolo do agente. O artigo 136 do Código Tributário Nacional assim diz:

Art. 136 Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Contudo, a multa qualificada de 150%, em atendimento ao que disciplina o §1º, art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, poderá ser aplicada somente nos casos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, 1964, que têm a seguinte redação:

Art. 71 - **Sonegação** é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - **Fraude** é toda ação ou omissão, dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 - **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.

A sonegação pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Na sonegação sempre existe o dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública. Para ser enquadrado neste conceito, basta o contribuinte agir com dolo na desobediência da lei fiscal.

A sonegação impede a apuração da obrigação tributária principal diante da ocultação de bens ou de fatos jurídicos à incidência fiscal (fato gerador já realizado) enquanto na

figura da fraude a ação ou omissão visa escamotear o pagamento do imposto devido - reduzi-lo, evitá-lo ou retardá-lo.

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o **evidente intuito de fraudar ou de sonegar**.

Ainda de acordo com os dispositivos legais acima transcritos, impõe-se à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada, que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou sonegação), devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e, bem assim, ao procurador de que o delito efetivamente praticado.

Em outras palavras, não basta a indicação da conduta dolosa, fraudulenta, a partir de meras presunções e/ou subjetividades, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

MULTA AGRAVADA – Fraude – Não pode ser presumida ou alicerçada em indícios. A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação. (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.561, Sessão de 16/10/2003) (grifamos)

MULTA QUALIFICADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – Não tendo sido comprovada de forma objetiva o resultado do dolo, da fraude ou da simulação, descabe a qualificação da penalidade de ofício agravada. (2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 102-45.625, Sessão de 21/08/2002)

MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – APLICABILIDADE – REDUÇÃO DO PERCENTUAL – Somente deve ser aplicada a multa agravada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%, para os demais casos, especialmente quando se referem à infrações apuradas por presunção. (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.356, Sessão de 16/04/2003) (grifamos)

Na esteira desse raciocínio, ratificando posicionamento pacífico do então 1º Conselho de Contribuintes, o CARF consagrou de uma vez por todas o entendimento acima alinhavado, editando a Súmula nº 14, determinando que:

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

Pois bem. Ao meu ver, para aplicar a multa qualificada é necessária a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, condição imposta pela lei. A prova deve ser material, pois o evidente intuito de sonegação não pode ser presumido. Não basta a prova da falta de recolhimento da contribuição devida, tampouco meros indícios; é necessária que estejam perfeitamente identificadas e comprovadas a circunstância material do fato, com vistas a configurar o evidente intuito de sonegar, relativamente a cada fato gerador do imposto.

Com efeito, o agente lançador justificou a imposição da penalidade exacerbada as seguintes práticas:

- 1) Não emitiu Documentos Fiscais no período que envolve as competências de 01/2010 a 08/2012, situação esta que já vinha sendo praticada desde a sua constituição, ocorrida em 09/07/2007;
- 2) Emitiu Documentos Fiscais de forma parcial no período que envolve as competências de 09/2012 a 12/2013;
- 3) Opção indevida ao SIMPLES Nacional, em GFIP, sem estar de fato vinculado a este Sistema. Situação esta ocorrida no ano de 2010, masque também já a vinha sendo praticada desde a sua constituição, ocorrida em 09/07/2007.
- 4) Optou, a partir de 01/01/2011, ao SIMPLES Nacional mesmo estando em Débito para com a Previdência;
- 5) Optou, a partir de 01/01/2011, ao SIMPLES Nacional mesmo estando em Débito para com Entes da Federação.

Com relação aos itens 4 e 5, como já observado pela decisão de piso, de plano, cumpre afastar referidas motivações, uma vez que a fiscalização não logrou êxito em comprovar que na data da opção pelo Simples Nacional, existia crédito constituído contra a ora Autuada, relativamente à Previdência Social ou outros entes federativos.

Já com relação as demais alegações apontadas (itens 1 a 3), as quais foram comprovadas por meio da análise contábil e documental, conforme amplamente já discorrido no relatório e no voto do presente acórdão, verifica-se que, de fato, configuram a situação ensejadora da qualificação da multa de 75% em 150%.

Os fatos constantes no relatório fiscal são aptos a justificar a conduta prevista no artigo mencionado, uma vez que a autuada simulou situação inexistente de fato, pretendeu beneficiar-se de omissões e planejamentos os quais nunca existiram no mundo real.

Como bem dito pela autoridade lançadora, não se está cogitando um ledô engano, o que ocorreu foi a informação deliberada e intencional com intuito de esconder os fatos reais.

A conduta do contribuinte ocasionou a sonegação fiscal, uma vez impediu o conhecimento, por parte da autoridade lançadora, do fato gerador da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, em face da movimentação indevida, além da indevida (sabidamente) opção pelo Simples.

Tem-se, portanto, que o dolo ficou evidenciado a partir da orquestração da tentativa, precípua, de economia tributária, a qual não se pode afirmar que não foi consciente, pois foi fruto de um planejamento, que envolveu, inclusive, uma seqüência temporal e um padrão comportamental, como, por exemplo, a não emissão de Notas Fiscais ou sua emissão subfaturada. Tal fato reduziu, em muito, a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias para o custeio do Regime Geral de Previdência Social e conseqüentemente as próprias Contribuições Previdenciárias e as destinadas a outras entidades e fundos.

Considerando os fatos expostos e todos os elementos trazidos aos autos e já apreciados nos tópicos anteriores, considera-se demonstrada a ocorrência da conduta descrita nos artigos da Lei nº 4.502/1964 a justificar a qualificação da multa, prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, considerando-se improcedentes as alegações da defesa sobre o tema.

A recorrente insurge-se também quanto à multa ferir o princípio do não confisco.

Na análise dessa razão, não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no quantum previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo, fato incontestável, aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado no Discriminativo do Débito, em que são expressos os valores originários a multa e os juros aplicados no lançamento.

Além do mais, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF Nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Como se vê este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada, uma vez que o fisco tão somente utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

Neste diapasão, irretocável o lançamento neste quesito.

DA MULTA AGRAVADA

A contribuinte insurge-se quanto à aplicação da multa de ofício agravada alegando que o órgão fiscalizador possuía os documentos em mãos.

Conclui que inexistiu óbice à fiscalização por parte da contribuinte, uma vez que os documentos solicitados e não entregues em nada atrapalharam o trabalho do Auditor fiscal, devendo o agravamento da multa de ofício ser afastada.

A teor do item 7.2 do Relatório Fiscal, a autoridade lançadora entendeu que a Contribuinte não atendeu adequadamente a fiscalização, porquanto deixou de apresentar documentos e esclarecimentos e ou os apresentou com atraso (fl. 54 de 81 do REFISC):

Da Justificativa

Representante Legal: Quando da visita realizada à Autuada, no dia 11/11/2013, para cientificá-la a respeito do início da Ação Fiscal, foi solicitado, verbalmente, a presença do representante legal da mesma. Tal solicitação se deu junto ao prédio que abriga o escritório da Empresa Mãe, pois não se sabia, com certeza, no pátio desta empresa, qual dos galpões existentes seria o utilizado pela Autuada. Claramente, foi mencionado, à recepcionista/secretária que atendeu, explicando-a do que se tratava solicitação, o nome da empresa que consta no termo de início do procedimento fiscal, ou seja, foi mencionada o nome com sendo “MPM Transportes”, para a mesma. De pronto, mandou aguardar e subiu até o andar superior (1º Andar), ao retornar, mandou esperar e falou que, a tal pessoa responsável, desceria logo em seguida.

Ao descer tal pessoa, a mesma se apresentou informando o seu nome, o qual seja, Ricardo.

Transmiti-lhe que se tratava de uma Ação Fiscal, que se daria na Empresa MPM, e perguntei-lhe com certa ênfase se, de fato, ele era o representante da mesma. Ele afirmou categoricamente que sim, tomou o termo (contendo duas páginas, cada via) e assinou-as, inclusive rubricando a primeira página, opondo o seu nome, o número do CPF, o cargo, a data de recepção e a sua assinatura.

Dias mais tarde, os Arquivos Digitais – ADs da Folha de Pagamento (FPG) e da Contabilidade (CTB), referentes aos anos de 2011 e 2012, atendendo ao intimado no Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF recepcionado, foram apresentados em 06/12/2013. Até então não se tinha verificado a questão relacionada ao vínculo existente entre a pessoa que recepcionou este termo e a fiscalizada. De posse dos ADs foi verificada tal vinculação. E o fato constatado é que o Sr.

Ricardo não apareceu na FP da Autuada. Até tal verificação, já se tinha expedido o Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 01, datado de 26/11/2013, cientificado pessoalmente, em 28/11/2013, por Matheus José Hostin, atual representante individual, da Autuada, pelo menos formalmente.

Diante de tal situação, decidiu-se expedir o TIF nº 02, datado de 11/12/2013 e cientificado, via AR, em 16/12/2013, não só para ratificar o solicitado anteriormente, mas para que a Autuada, transcreve-se o trecho específico do termo (3ª observação), “Também esclarecer, por escrito, quem é Ricardo Augusto do Livramento, CPF068.105.149-37, que recepcionou e assinou, apresentando-se prontamente como representante da empresa, o TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL (TIPF), datado de 11/11/2013, assinado, por ele, nesta mesma data. Trata-se de PROCURADOR, Empregado? Segue anexa, a este novo termo, cópia do referido TIPF. Ao mesmo, no momento da assinatura, foi fornecida uma 2ª via do TIPF;”

A Autuada não fez qualquer esclarecimento, por escrito, até o presente encerramento da Ação Fiscal. Muito embora já se tenha informado, verbalmente, que a mesma o fizesse, até o presente encerramento, nada foi esclarecido. Desta forma, pode-se afirmar que, a mesma, infringiu o Inciso I do § 2º, art. 44, da Lei nº 9.430/1996.

Arquivos Digitais Ano 2010: Na 4ª observação, contida no **TIF nº 02**, também foi solicitada a “Justificar, por escrito, porque motivo não foram apresentados os **ADs** (FPG e CTB) do ano de 2010 e os **ADs** da Contabilidade (CTB) de 01/01/2011 a 30/06/2012.” Parecido com a solicitação anterior, até o presente encerramento, nada foi justificado, pelo menos por escrito. Desta forma, pode-se afirmar também que, a mesma, infringiu o Inciso II do § 2º, art. 44, da Lei nº 9.430/1996.

Livros e Documentos: No **TIPF**, no **TIF nº 02** e no **TIF nº 03**, na 2ª observação contida nos mesmos, também foi solicitada que, “Caso algum documento ou Livro solicitados não puderem ser apresentados, prestar declaração, informações e/ou respectivas justificativas, por escrito;” Até o presente encerramento, também nada foi justificado, pelo menos por escrito. Desta forma, pode-se afirmar também que, a mesma, infringiu o Inciso II do § 2º, art. 44, da Lei nº 9.430/1996.

Depreende-se do excerto encimado que, basicamente, a justificativa se pautou em esclarecimentos sobre eventual documento não entregue e sobre o representante legal, ou seja, informações que em nada influenciam na lavratura do presente.

A mera falta de explicitação do porque os documentos não foram apresentados, não é suficiente para justificar o agravamento da multa de ofício. Além do mais, é evidente que a documentação não foi apresentada porque a empresa não as tinha, sendo desnecessário uma resposta neste sentido.

Sendo assim, o recurso deve ser provido neste particular, pois não há demonstração de que a recorrente, deliberadamente, tenha agido para acarretar prejuízo ao

procedimento fiscal. Pelo contrário, o não atendimento a intimação em nada influenciou no lançamento, seja em sua motivação ou eventual obstáculo (embaraço) para tanto.

Portanto, a fiscalização não ficou impossibilitada de lavrar os autos de infração, tanto que o lançamento se respaldou na documentação (apresentada) que possuía o Sr. Auditor, de tal forma que são aplicáveis os seguintes precedentes deste Conselho:

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Para a imputação da penalidade agravada é necessário que a Contribuinte ao não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado o faça de forma intencional e que acarrete prejuízo ao procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do auto de infração, o que não ocorreu no presente caso. (CSRF, Acórdão 9303-007.853, de 22/01/2019)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS 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 depósitos, não se aplica aos casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação regente da matéria. (CSRF, Acórdão 9202-007.654, de 26/02/2019)

MULTA. AGRAVAMENTO DA PENALIDADE.

Somente nos casos dispostos no Art. 44 da Lei 9.430/1996 é que a legislação determina o agravamento da multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO PARA O LANÇAMENTO. DESCABIMENTO.

Deve-se desagravar a multa de ofício, pois o Fisco já detinha informações suficientes para concretizar a autuação. Assim, o não atendimento às intimações da fiscalização não obstou a lavratura do auto de infração, não criando qualquer prejuízo para o procedimento fiscal. Recurso Especial do Procurador Negado. (CSRF, Acórdão 9202-001.949, julgado em 15/02/2012)

Não sendo o bastante, apesar de tratar de tributos diferentes, a lógica é a mesma da Súmula CARF nº 96 e da Súmula CARF nº 133, o Conselho sedimentou este entendimento em duas Súmulas, nas Súmulas

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.

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.

Neste diapasão, a partir da análise do Termo de Intimação de Documentos, bem como da motivação do lançamento, o caso em análise, não configura caso passível de agravamento da multa.

DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Verificando os Termos de Intimação Fiscal, bem como o Relatório Fiscal da Infração, constato que, de fato, foram solicitados os Livros Diário e Razão, Escrituração Contábil como um todo, entre outros, não tendo a autuada apresentado a documentação solicitada, afetando os trabalhos realizados, em desobediência ao art. 33, § 2º a Lei nº 8.212/91. c/c art. 232 do RPS.

No caso dos autos, a fiscalização elencou três situações que configuram infração a legislação, quais sejam:

- Notas Fiscais de Prestação de Serviço (item 8.1 do REFISC):

(...)

Portanto, além de não apresentar NFs e, inclusive, Blocos de NFSs, conforme solicitados, período de 07/2007 a 08/2012, quando as apresentou, a partir de 09/2012 até 11/2013, verificou-se, como demonstrado acima, que as mesmas contam valores diversos da realidade ou mesmo, pode-se também argüir, omitem informação verdadeira. Por parte da Autuada, de 07/2007 a 11/2013, tal omissão do Faturamento, mensal, foi parcial, o Faturamento mensal não cobre a folha de pagamento ou, quando – Folha de pagamentocobre, seu valor é insuficiente.

- Folha de Pagamento em Meio Papel (item 8.2 do REFISC):

A Autuada deixou de apresentar a Folha de Pagamento – FP, em meio papel, do ano de 2010, ou seja, do período de 01 a 12/2010. apresentou apenas os Recibos de Pagamentos– RPSs. Inclusive, os respectivos Arquivos Digitais – ADs não também não foram apresentados.

- Caixa/Diário/Razão:

Muito embora tenha se dado prazo suficiente, inclusive os solicitando por intermédio de três termos distintos, TIF , TIF nº 02e TIF nº 03, a Autuada não apresentou Livros Caixa referentes ao período fiscalizado. No ano de 2010, era optante pelo Lucro Presumido. A partir do ano de 2011 até 31/12/2013, foi optante pelo SIMPLES Nacional. Portanto, estava obrigada a apresentá-los nas duas situações, ou seja, nos dois períodos distintos.

Ao não confeccionar o Livro Caixa, cai-se, necessariamente, na situação da obrigatoriedade imposta a outras empresas, a qual seja, a obrigatoriedade de apresentar Livros Diário/Razão, também solicitados nos termos de intimações. Quanto a estes, a Autuada só os apresentou no período de 07 a 12/2012 – Livro Diário nº 01. Livro este apresentado de forma deficientes, mesmo porque o Faturamento/Receita lançado é insuficiente.

Não se deslembre que o art. 33 da Lei nº 8.212/91 outorgou à Secretaria da Receita Federal do Brasil a competência para planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previdenciárias, atribuindo aos seus auditores fiscais a prerrogativa de examinar a contabilidade das empresas, ficando estas obrigadas a exibir todos os documentos e livros relacionados com tais contribuições sociais, e a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009).

§1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o

segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009).

§2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009).

Sendo assim, deixando a contribuinte de apresentar os documentos retromencionados e/ou apresentando de maneira deficiente, indubitável a ocorrência da falta.

Especificamente quanto ao livro Caixa, as empresas optantes pelo Simples Nacional, de acordo com a Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, que dispõe sobre as obrigações acessórias relativas às microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional), estabelece que estão obrigadas a manter escrituração contábil conforme descrito abaixo:

Art. 61. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá adotar para os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas, observado o disposto no art. 61-A: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, §§ 2º, 4º, 4º-A, 4º-B, 4º-C, 10 e 11) (Redação dada pela Resolução CGSN/SE nº 115, de 4 de setembro de 2014)

I - Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS;

III - Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS;

IV - Livro Registro dos Serviços Prestados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços prestados sujeitos ao ISS, quando contribuinte do ISS;

V - Livro Registro de Serviços Tomados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços tomados sujeitos ao ISS;

VI - Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle, caso exigível pela legislação do IPI.

Pois bem, conforme a legislação transcrita a empresa optante pelo Simples Nacional está obrigada a escrituração no Livro Caixa, todavia, a apresentação dos Livros Diário e Razão, supre essa obrigação.

Em sede de impugnação, o contribuinte se insurge contra a alegação de que não apresentou a escrituração contábil, nos seguintes termos: Que *"No REFISC do processo nº 10920.720783/2014-27, às folhas 41, o próprio fiscal informou: "Apresentou-os apenas no período de 01/07 até 31/12/2012", referindo-se aos livros diários/razão, donde se conclui que não é verdadeira a afirmação de que não existem tais livros, ou mesmo, que eles não foram apresentados. Registre-se ainda que tais livros nos exercícios de 2013 e 2014 sequer foram requeridos, mas desde já informa-se que existem e estão em ordem."*

Como visto acima, a obrigação acessória decorre não só da não apresentação da escrituração contábil, ou da escrituração deficiente, verificando-se, no caso, as duas hipóteses. E, no caso dos autos, verificou-se tanto a não apresentação, quanto a apresentação deficiente.

Portanto, entendo que a materialidade da infração está circunstanciada pelos fatos descritos no Relatório Fiscal e documentos que instruem o feito em relação as três infrações, devendo ser mantida a exigência da multa por descumprimento de obrigação acessória.

DO AGRAVAMENTO DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Como se infere da capa do AI, a multa foi majorada conforme o art. 292, inciso, do RPS:

CAPÍTULO IV

DAS CIRCUNSTÂNCIAS AGRAVANTES DA PENALIDADE

Art.290. Constituem circunstâncias agravantes da infração, das quais dependerá a gradação da multa, ter o infrator:

(...)

II- agido com dolo, fraude ou má-fé;

(...)

CAPÍTULO IV

DAS CIRCUNSTÂNCIAS AGRAVANTES DA PENALIDADE

CAPÍTULO V DA GRADAÇÃO DAS MULTAS

Art.292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

(...)

II- as agravantes dos incisos I e II do art. 290 elevam a multa em três vezes;

(...)

A multa prevista para a infração acima foi aplicada na forma agravada (3x), em razão da autoridade lançadora ter concluído que a Autuada, em conjunto com as outras empresas participante do Grupo Econômico – GE e respectivos sócios administradores, agiu de forma a camuflar Faturamento/Receita através da não emissão de Notas Fiscais mensais e, não só, agiu também de forma a reduzir, indevidamente, contribuições manipulando informações declaradas em GFIPs apresentadas, constantes no Sistema.

E, para atingir esses objetivos, ou seja, não recolher e/ou reduzir impostos, contribuições e taxas, a nível Federal, Estadual e Municipal, a Autuada utilizou-se das condutas já tratadas no tópico da multa de ofício qualificada.

Como visto anteriormente neste voto, a conduta do contribuinte ocasionou a sonegação fiscal, pois impediu o conhecimento, por parte da autoridade lançadora, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, em face da indevida opção pelo Simples.

Sendo assim, deve ser mantido o agravamento da multa por descumprimento da obrigação acessória.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em consonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para afastar o agravamento da multa de ofício, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira