



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.726997/2018-26
ACÓRDÃO	1301-007.890 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MPREVE - ADMINISTRACAO E ENCAMINHAMENTOS EM GERAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO (ADE) DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DEVIDOS EM FACE DA EXCLUSÃO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 77.

Nos termos da Súmula CARF nº 77, inexistente impedimento ao lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão do Simples Nacional, quando o Ato Declaratório Executivo de Exclusão do Simples Nacional (ADE) encontra-se em discussão administrativa.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa quando o contribuinte, devidamente intimado, não comprova a origem dos valores creditados em suas contas bancárias, deixando de apresentar documentação hábil e idônea, tampouco demonstra diligência para produzir prova que lhe compete. O indeferimento de solicitação para que a fiscalização oficie terceiros com vistas à obtenção de documentos protegidos por sigilo fiscal não configura afronta ao contraditório ou à ampla defesa, sendo responsabilidade do sujeito passivo instruir os autos com os elementos de prova necessários à elisão da presunção legal de omissão de receitas (art. 42 da Lei nº 9.430/1996).

NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não se configura nulidade do auto de infração quando este se encontra devidamente instruído, com a indicação dos fundamentos legais do

lançamento, os elementos probatórios utilizados (extratos bancários, receitas omitidas) e a descrição suficiente dos fatos geradores, nos termos do art. 142 do CTN e do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. ATIVIDADE DE INTERMEDIÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO. VEDAÇÃO À EXCLUSÃO DE VALORES REPASSADOS A TERCEIROS.

No regime do Lucro Presumido, é irrelevante a alegação de que parcela dos valores recebidos pela empresa corresponde a repasses a terceiros, ainda que sob atividade de intermediação, quando ausente prova robusta da natureza jurídica da operação. Inexistindo contratos, documentos fiscais ou escrituração contábil apta a comprovar a atuação como mera intermediadora, tais valores integram a receita bruta tributável. Ademais, é vedada a dedução de custos ou repasses de terceiros da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sob pena de indevida hibridização entre regimes tributários. A adoção do Lucro Presumido implica a aplicação dos percentuais legais sobre a receita bruta auferida, nos termos da legislação vigente.

MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. CANCELAMENTO DA QUALIFICAÇÃO. MANUTENÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO NO PERCENTUAL DE 75.

Para aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996, exige-se a comprovação inequívoca de conduta dolosa com o emprego de artifício, ardil ou meio fraudulento voltado à supressão ou redução do tributo, mediante a indução ou manutenção da fiscalização em erro. A mera omissão de receitas, ainda que reiterada, acompanhada de inconsistências contábeis e ausência de documentação comprobatória, não configura, por si só, fraude estruturada apta a justificar a penalidade agravada, impondo-se o seu afastamento para manter o percentual ordinário de 75% previsto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso, para afastar a multa qualificada de 150%, reduzindo seu percentual para 75%.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto integral), José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por MPREVE – ADMINISTRAÇÃO E ENCAMINHAMENTOS EM GERAL LTDA, em face do Acórdão nº 15-47.360, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA (DRJ/SDR), que julgou improcedente a impugnação conjunta apresentada pelo sujeito passivo e responsável solidária.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ abaixo transcrito:

“(…)

2. O crédito tributário foi constituído para exigência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, apurados sobre o Regime de Tributação do Lucro Presumido e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, sob o Regime Cumulativo, devidos a partir de janeiro/2013 até dezembro/2015, por exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional, e calculados sobre a receita bruta auferida apurada em procedimento fiscal.

3. Foi lançado crédito tributário no montante de R\$ 10.340.512,32 (dez milhões, trezentos e quarenta mil, quinhentos e doze reais, e trinta e dois centavos), assim distribuído:

TRIBUTOS	PRINCIPAL	MULTA 75%	MULTA 150%	JUROS até 12/2018	TOTAL
IRPJ	1.922.556,77	116.718,90	2.650.397,25	945.876,94	5.635.549,86
CSLL	712.846,29	38.123,17	993.022,97	350.162,49	2.094.154,92
COFINS	722.964,34	25.023,73	1.034.398,73	363.268,89	2.145.655,69
PIS	156.744,36	5.498,34	224.119,48	78.789,67	465.151,85
	3.515.111,76	185.364,14	4.901.938,43	1.738.097,99	10.340.512,32

4. Com fulcro no art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172/1966 – Código Tributário Nacional – CTN, foi indicado o seguinte Responsável Solidário:

CPF	SÓCIO ADMINISTRADOR	Período
457.125.579-91	MIRIAN RIBEIRO DA FONSECA	01/2013 a 12/2015

5. A exclusão foi efetivada a partir de 01/2013 por meio do Ato Declaratório Executivo DRFB/CTA nº 079, de 30 de outubro de 2018, com fundamento no artigo 2º, I e § 6º, artigo 3º, § 4º, inciso III a V, artigo 29º, II, V, § 1º, §2º e §9º, II e artigo 33 da Lei Complementar nº 123, de 2006, e no artigo 15, I, IV,V, artigo 75, I, e artigo 76, III, “a” IV, “a”, “d”, § 2º e § 6º, II da Resolução CGSN nº 94, de 2011.

6. Todos os elementos, fatos, razões e fundamentos que motivaram a exclusão constam no processo administrativo nº 10980.726270/2018-49, e foram apreciados no Acórdão DRJ/SDR nº 15-47.359, de 31 de julho de 2019, que julgou procedente o referido Ato Declaratório nº 79/2018.

4. Dentre os fundamentos do Ato Declaratório confirmado na primeira instância de julgamento pelo Acórdão retrocitado, destaca-se o art. 29, inciso II e V da LC 123/2006, respectivamente, presença de embarço à fiscalização e prática reiterada de infrações, consubstanciada na omissão de receitas operacionais não oferecidas à tributação. Extrai-se daquela decisão:

54. À sua Impugnação o Contribuinte não junta elementos probatórios para sustentar a natureza da receita que alega auferir, tais como: contratos, documentos fiscais, recibos; não identifica as fontes pagadoras dos seus rendimentos; não demonstra a operação a que se referem os créditos efetuados em suas contas bancárias pelos diversos cartões, p. ex.: Visa, Cielo, Redecard.

55. Não há, portanto, neste processo nº 10980.726270/2018-49, de exclusão do Simples Nacional, qualquer prova das alegações da IMPUGNANTE, e no processo apensado nº 10980.726997/2018-26, de lançamento dos tributos devidos, há tão somente documentos que comprovam que efetuou pagamentos por serviços que tomou a terceiros.

56. Nada consta nos autos, com relação às receitas auferidas, que possam estar relacionados ao que alega na IMPUGNAÇÃO de que “retinha o “seu percentual pelo serviço de administração/depósito de valores e depois, repassava o montante devido a quem de direito”.

57. Aliás, sequer demonstra ou comprova o percentual ou o valor que alega constituir sua receita.

58. Limita-se, portanto, a apresentar razões superficiais, e mantém sua defesa na dialética, fundado apenas em raciocínios lógicos, porém desprovidos de elementos de efetiva comprovação além de contrários às informações constantes nos documentos apresentados.

59. Improcedente, pois, este argumento da IMPUGNAÇÃO.

[...]

74. Sem embargo, o intento de ocultar a receita efetivamente auferida pela IMPUGNANTE, está demonstrado na escrituração inconsistente ou ausente, na inexistência de documentos comprobatórios das operações, na não apresentação de esclarecimentos satisfatórios, na movimentação financeira incompatível com a renda declarada e dissociada dos documentos de justificação, configurando embaraço oferecido à fiscalização, e prática reiterada de infração mediante utilização de fraude, artifício, ardil para induzir ou manter a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo, circunstâncias que impõem a exclusão do Simples Nacional a partir de janeiro/2013 com extensão dos efeitos da exclusão por 10 (dez) anos.

75. A confusão patrimonial existente entre a Impugnante, a MEDPREV e o Instituto, a não apresentação de documentos que suportem os lançamentos contábeis, a ausência de transparência quanto à movimentação de recursos; tudo associado à não apresentação de elementos capazes de demonstrar a regular escrituração e tributação dos valores que transitaram nas contas bancárias, revela um modus operandi engendrado com a clara finalidade de criar obstáculo para a fiscalização tributária identificar a receita bruta efetivamente auferida, circunstâncias que atraem as consequências previstas no art. 29, incisos II, V, §§1º e 2º c/c §9º, inciso II, da LC 123/2016, gerando efeitos a exclusão a partir de 01/2013, impedindo nova opção até 12/2023:[...]

92. Nessa linha, o ADE 79/2018 é procedente em seus fundamentos, deve ser mantido, e preservados seus efeitos pelo prazo nele indicado, ou seja, até 12/2023.

À vista de todo o exposto, VOTO por julgar a MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE IMPROCEDENTE, e CONFIRMAR o **ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRFB/CTA nº 079, de 30 de outubro de 2018**, que excluiu a Interessada do Simples Nacional **a partir de 01/2013, impedindo nova opção pelo regime até 12/2023.**

5. A base de cálculo sobre a omissão de receitas, Relatório Fiscal, fls. 129 e 130, ampara-se nos mesmos elementos de prova que ensejaram a exclusão:

De fato para as justificativas apresentadas as transferências entre contas correntes de mesma titularidade (TBI 4013.32859-8 – Banco Itaú) foram aceitas como justificadas – em negrito. Já para as demais justificativas conforme tabelas acima, entendemos que estas entradas são consideradas como receitas – em Itálico.

Observamos que nas justificativas da empresa referentes aos Termos de Intimação 02 e Termo de Intimação 03 (ambas da diligência fiscal) informa que as entradas nas contas correntes bancárias referiam-se a Consultas e Exames. Desta forma, constatamos que estas diferenças apontadas pela fiscalização nos os créditos bancários não levados à tributação pelo SIMPLES Nacional. [...]

Então, considera-se receita bruta, para fins de aplicação do SIMPLES Nacional, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. [...]

Com estes conceitos, nos extratos bancários referentes aos anos de 2013 a 2015, já descontados os empréstimos e transferências entre contas do mesmo grupo, encontramos os valores consolidados na coluna “B” da tabela seguinte.

6. Após a ciência em 01/11/2018 da exclusão do Simples Nacional por meio do Ato Declaratório Executivo DRFB/CTA nº 079, de 30 de outubro de 2018, a Autoridade Fiscal intimou a empresa a optar por uma forma de tributação diferente do Simples Nacional. O Contribuinte optou pelo Lucro Presumido.

7. Os tributos devidos, observada a opção pelo Lucro Presumido, foram calculados (tabelas às fls. 131 a 136) sobre as seguintes infrações:

☐ Infração nº 01 – Receitas tributadas pelo Lucro Presumido devido à exclusão do Simples:

Valores correspondentes aos tributos devidos pelo Lucro Presumido e descontados os valores pagos pelo Simples Nacional.

☐ Infração nº 02 – Omissão de Receitas constadas por meio de movimentação financeira:

Valores correspondentes à diferença entre os ingressos de recursos e a receita declarada.

8. Informa a Fiscalização que no lançamento referente à infração de insuficiência de pagamento, foram considerados os pagamentos proporcionais de cada tributo realizados pelo Simples Nacional em cada tributo lançado.

9. O Fundamento legal dos lançamentos encontram-se nos Autos de Infração e Relatório Fiscal.

10. Sobre a infração nº 2 foi aplicada multa de 150%:

No caso da empresa MPREV Administração e Encaminhamento Ltda, objeto da presente ação fiscal, observamos a prática reiterada de ações que visavam modificar a qualidade de receita tributária para receita não tributáveis, conforme observamos nos meses de 01/2013 a 12/2015.

Portanto, foram constatadas informações sobre receitas tributárias na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais – DEFIS, nos anos-calendários de 2013, 2014 e 2015, que não correspondiam a realidade.

Foram contatadas, por meio de sua movimentação financeira, omissões de receita não em apenas um mês isolado, mas, repetidas por diversos meses, cujas receitas referentes a Prestação de Serviços totalizam vultuosos valores depositados em contas correntes nos três anos. Estas receitas tributárias não foram contabilizadas nos Livros Razão de 2013 a 2015.

A empresa ao se justificar que realizava sua retirada percentual do valor total pago e o restante era pago aos seus parceiros prestadores de serviços médicos, conforme resposta apresentada em 31/07/2018 ao Termo de Início do Procedimento Fiscal de Diligência.

[...]

Portanto, diante dos relatos anteriores, não podemos considerar tais fatos como simples erros eventuais, e sim, como atos conscientes do contribuinte com o intuito inequívoco de evitar o conhecimento de parte da matéria tributável pela Administração Tributária.

Fica, portanto, ao nosso entender que fica evidenciado o elemento subjetivo da prática dolosa dirigida à sonegação tributária prevista no art. 71, inciso I da Lei 4.502/64, ensejando assim a imposição da multa de ofício qualificada de 150% nos tributos apurados no presente Relatório Fiscal, principalmente no que tange a omissão de receita.

11. Outrossim, respaldada no mesmo conjunto de provas e convicção, a Autoridade Fiscal demonstrou condutas tipificadas nos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964, e fundamentada no art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172/1966 – Código Tributário Nacional – CTN, indicou como Responsável Solidário pelo crédito tributário constituído a sócia administradora Mirian Ribeiro da Fonseca, CPF 457.125.579-91.

DA IMPUGNAÇÃO

12. A Impugnação, fls. 651 a 691, faz a defesa conjunta do Contribuinte e Responsável Solidário, através de mandatário designado pela pessoa jurídica e pela pessoa física.

13. Preliminarmente os Impugnantes alegam cerceamento do direito de defesa afirmando faltar ao lançamento a indicação da disposição legal infringida e a penalidade aplicável (art. 10, inciso III e IV do Decreto nº 70.235/1972), argumentando que foi utilizado o Decreto nº 3.000/1999, revogado à época do procedimento fiscal, e assim entendendo aplicável o art. 59, inciso II do mesmo diploma legal.

14. Requer a suspensão da exigência até o julgamento do Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 079 de 30/10/2018, que impugnou no processo nº 10980.726.270/2018-49.

15. No mérito, repisa questões de nulidade do lançamento, afirmando que os autos de infração não contém os elementos de conclusão da autoridade fiscal,

planilha demonstrativa dos cálculos mensais, material físico e palpável que embase a matéria fática comprobatória do fato gerador, e que: “o auto de infração deve, obrigatoriamente, sob pena de nulidade, descrever circunstanciada e materialmente a ocorrência do fato gerador (...)”.g.o.

16. Insurge-se contra as multas lançadas, que considera confiscatórias.

17. Alega equívoco na base de cálculo que considerou receita a totalidade dos valores recebidos dos pacientes a serem repassados aos médicos, dos quais se define como “mera depositária”, concluindo: “grande parte das entradas de valores em conta corrente não configurava receita bruta, não podendo ser tributada.”.

18. No item da Impugnação “3.3.b) Do Fundo de Marketing”, argumenta:

As importâncias desembolsadas para o pagamento de despesas relativas à propaganda/publicidade pela empresa Impugnante se caracterizam como “fundo de marketing”, eis que não se tratavam de receita e sim mero encargo da Impugnante, que recebia tais valores e já repassava em pagamento aos seus fornecedores na área.

Destarte, no período fiscalizado, aproximadamente R\$ 7.430.000,00 (sete milhões, quatrocentos e trinta mil reais) que compuseram a base de cálculo para as autuações são verbas destinadas à propaganda/marketing da empresa Impugnante (montante esse, contabilizado regularmente).

19. A inclusão da sócia administradora no polo passivo assim contesta, citando a Súmula 430 do Superior Tribunal de Justiça - STJ:

No caso em concreto, nenhum dos sócios ora Impugnantes agiu com excesso de poderes ou infringiu a lei, contrato ou estatuto social, ressaltando-se que o mero inadimplemento do tributo, por si só, não caracteriza infração à lei, conforme reiterada jurisprudência do STJ,(...)

20. Traz doutrina e jurisprudência para ilustrar a tese da necessidade de imputação objetiva da conduta contrária à lei ou ao contrato social da sócia à época de sua gestão, para lhe ser atribuída responsabilidade solidária, além de ser verificados os pressupostos necessários à desconsideração da personalidade jurídica nos termos dos artigos 133 a 137 do NCP.

21. Na sua compreensão, a Impugnação ressalta que os débitos da pessoa jurídica não alcançam a pessoa física, que o mero inadimplemento não pode ser caracterizado como infração. E que a sócia não pode responder por multa qualificada. A tese da Impugnação vem assim defendida:

Torna-se necessária a prova de que o administrador da pessoa jurídica tenha se beneficiado pessoalmente com a inadimplência ou tenha dissolvido irregularmente a sociedade, para haver eventual caracterização de sua responsabilidade tributária. [...]

Sem provas de que o gestor agiu com dolo, fraude ou simulação, em afronta à lei ou ao contrato social, sem diligências visando a constatar a gestão fraudulenta da sociedade, não se pode pretender a sua responsabilização. [...]

Além disso, não se aplica o artigo 135, inciso III, do CTN se não for claramente comprovado pelo Fisco que a obrigação tributária é resultante de atos praticados pelos sócios com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.[...]

O artigo 135 do CTN trata de responsabilidade pessoal e exclusiva, de modo que, ao ser invocado para justificar a exigência do crédito tributário perante o terceiro, não mais poderia subsistir a exigência fiscal em face do contribuinte.

*É dizer, não há como se exigir a satisfação do crédito tributário perante a empresa e ao mesmo tempo de seu administrador invocando o artigo 135, inciso III, do CTN. **Esse dispositivo tem aplicação nos casos em que o dirigente atua em benefício próprio, contra os interesses da pessoa jurídica que representa, o que não é o caso dos autos.***

22. Adentrando no valor lançado, a Impugnação, no item **3.6. Da cobrança duplicada pelo mesmo fato gerador**, aponta duplicidade de cobrança sobre o mesmo fato gerador:

Outro equívoco dos autos de infração consiste no fato de que o R. Fiscal procedeu à autuação pela totalidade das Receitas, sem deduzir da base de cálculo os valores que já foram pagos pelos "parceiros" da empresa Impugnante (notas fiscais em anexo).

23. À defesa junta documentos fiscais de pagamentos que efetuou relativos a prestação de serviços médicos, laboratoriais, de marketing, propaganda e publicidade.

24. Encerrando, apela pelo princípio jurídico da presunção de inocência – in dubio pro reo – reportando-se ao art. 112 do CTN, e apresenta o pedido nos seguintes termos:

- a) sejam julgados improcedentes/insubsistentes os Autos de Infração ora impugnados, em razão de sua nulidade absoluta, determinando o arquivamento do processo administrativo fiscal correspondente;
- b) subsidiariamente, seja considerado que a base de cálculo está equivocada, conforme exposto nas razões supra;
- c) protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

25. Consta, ainda, Termo de Solicitação de Juntada de Petição em 19/07/2019, desacompanhada de quaisquer documentos.

É o Relatório.”

A impugnação foi julgada improcedente pela DRJ, que rejeitou as preliminares suscitadas de nulidade por cerceamento de defesa e inaplicabilidade do Decreto nº 3.000/1999, bem como afastou o pedido de suspensão da exigibilidade até o julgamento definitivo do ato de exclusão do Simples, com fundamento, inclusive, na Súmula CARF nº 77.

No mérito, entendeu comprovada a omissão de receitas e a existência de movimentação financeira incompatível, não tendo a empresa apresentado contratos, documentos fiscais ou provas idôneas que caracterizassem sua atividade como mera intermediadora ou depositária dos valores recebidos, tampouco justificado a base de cálculo que afirmava ser própria da sua remuneração. Igualmente indeferiu o pedido de juntada tardia de documentos, por não demonstrada hipótese de força maior ou fato superveniente que afastasse a preclusão prevista no art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/1972.

Regularmente cientificada em 16/08/2019 (e-fls. 1133 e 1134), a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 1337), no qual, basicamente, **reitera as teses já apresentadas na fase de impugnação**, insistindo na nulidade do lançamento, na descaracterização da omissão de receitas, e na inaplicabilidade da multa qualificada.

A responsável solidária Mirian Ribeiro da Fonseca não apresentou recurso voluntário, conforme termo de perempção de e-fls. 1358.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

1 EXAME DE ADMISSIBILIDADE

Cientificada do v. Acórdão em 16/08/2019 (e-fls. 1133 e 1134), a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 03/09/2019 (e-fls. 1335), cumprindo, portanto, o prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Outrossim, verifico que o Recurso Voluntário foi subscrito e apresentado pela própria pessoa jurídica interessada, hipótese plenamente admitida no processo administrativo fiscal.

Presentes os pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos, quais sejam, tempestividade, regularidade formal, legitimidade, interesse recursal e competência deste Colegiado para apreciação da matéria, conheço do Recurso Voluntário.

2 DAS PRELIMINARES

2.1 DA NULIDADE DO LANÇAMENTO POR PROCESSAMENTO PREMATURO DO AUTO DE INFRAÇÃO

A Recorrente sustenta que o lançamento não poderia ter sido formalizado enquanto pendente de decisão definitiva o processo administrativo que apreciou a exclusão do Simples Nacional (PAF nº 10980.725922/0001-55). Invoca a Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2014, o art. 151, III, do CTN, e o §3º do art. 75 da Resolução CGSN nº 94/2011, alegando que a impugnação do ato de exclusão suspende a eficácia do próprio ato e, por conseguinte, inviabilizaria o lançamento com base na exclusão ainda não definitiva.

Todavia, a jurisprudência do CARF, consolidada na Súmula CARF nº 77, estabelece que:

Súmula CARF nº 77

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 1102-00.442, de 26/5/2011 Acórdão nº 1802-00.817, de 23/2/2011
Acórdão nº 1803-00.753, de 16/12/2010 Acórdão nº 105-16.665, de 13/9/2007
Acórdão nº 101-96.040, de 2/3/2007

Ademais, o recurso voluntário contra o ADE foi julgado por esta relatoria, nesta mesma seção, confirmando o ato de exclusão do simples nacional com efeitos a partir de 01/01/2013, período correspondente a exigência do auto de infração ora discutido.

Portanto, rejeito a preliminar.

2.2 DA NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA

A Recorrente alega ter requerido que a autoridade fiscal oficiasse terceiros para apresentar DMEDs (Declarações de Serviços Médicos e de Saúde), a fim de demonstrar que valores creditados em sua conta bancária eram repasses a clínicas e profissionais parceiros, não configurando faturamento próprio. Afirma que a negativa de providenciar tais documentos, aos quais não tem acesso direto por força do sigilo fiscal, teria violado o contraditório e a ampla defesa.

Contudo, observa-se que o lançamento tributário fundou-se essencialmente em movimentações financeiras próprias da Recorrente e na ausência de contratos, notas fiscais ou documentos capazes de comprovar, por iniciativa da Recorrente, a efetiva natureza intermediária das operações. Verificada a omissão de receitas na escrituração, em cotejo com a movimentação bancária da Recorrente, o ônus de comprovar a origem e repasse dos valores questionados pela fiscalização é da Recorrente, conforme reiterada jurisprudência administrativa:

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples Ano-calendário: 2011, 2012 SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO HÁBIL. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NÃO IDENTIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DE REPASSES. A exclusão da empresa do Simples Nacional é legítima quando constatada a ausência de escrituração contábil hábil à identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, nos termos do art. 29, VIII, da Lei Complementar nº 123/2006. A mera apresentação de extratos ou documentos não supre a inaptidão dos livros contábeis, especialmente quando se verifica omissão de receitas tanto por ausência de lançamento na DASN quanto por falta de registro de notas fiscais emitidas. A exclusão retroativa observa os efeitos legais previstos no §1º do mesmo artigo. No regime do Lucro Presumido, adotado após a exclusão, é vedada a exclusão de valores repassados a terceiros da base de cálculo, ainda que haja comprovação documental, sob pena de indevida hibridização entre os regimes. A legislação considera tais valores como integrantes da receita bruta tributável, não se admitindo deduções

típicas do Lucro Real. Indeferido o pedido de perícia e mantidos os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Recurso Voluntário conhecido e desprovido.

(**Acórdão nº** 1302-007.447, Rel. Cons. Natalia Uchoa Brandão, Sessão de Julgamento 23/07/2025)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013

PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. APRECIÇÃO DE LEGALIDADE. Presume-se ocorrida a omissão de receitas ou de rendimentos, em situação na qual os depósitos bancários indicando a movimentação financeira do contribuinte não tiverem a origem comprovada pelo titular, mediante a devida apresentação de documentação hábil e idônea. Opera-se a inversão do ônus da prova, situação em que cabe ao contribuinte desconstituir a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A presunção de omissão de receitas encontra-se prevista em lei. Nesse contexto, não cabe a órgão de julgamento administrativo apreciar arguição de sua legalidade. No que se refere ao Auto de Infração não cabe avaliação quanto à conveniência e à oportunidade da prática do ato, pois, identificado o ilícito, é obrigatória a autuação, que deve seguir os estritos limites das normas que disciplinam as etapas do procedimento fiscal. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2010 NULIDADE. NÃO EVIDENCIADA. As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. LANÇAMENTO. NULIDADE Quando o Auto de Infração e seus anexos discriminam de forma clara os fatos geradores, as bases de cálculo, os impostos e as contribuições devidas, os períodos a que se referem e os fundamentos legais das exigências lançadas, não há que se falar em nulidade por vício formal. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não há preterição de direito de defesa e, conseqüentemente, nulidade do lançamento, quando garantido ao sujeito passivo o direito de se manifestar sobre todos os atos administrativos elaborados pela fiscalização. AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTO. ATIVIDADE ADMINISTRATIVA VINCULADA. No que se refere ao Auto de Infração não cabe avaliação quanto à conveniência e à oportunidade da prática do ato, pois, identificado o ilícito, é obrigatória a autuação, que deve seguir os estritos limites das normas que disciplinam as etapas do procedimento fiscal. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. MOMENTO. INSTAURAR. Nos exatos termos da Súmula CARF nº 162, o direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

(**Acórdão nº** 1001-003.548, Rel. Cons. Marcio Avito Ribeiro Faria, Sessão de Julgamento 01/10/2024)

Nesses termos, rejeito a preliminar suscitada neste ponto.

2.3 DA SUPOSTA NULIDADE MATERIAL POR DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO

A Recorrente argumenta que o auto de infração seria nulo por violar o art. 142 do CTN e o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, por não conter motivação clara quanto à ocorrência do fato gerador, à identificação dos dispositivos infringidos e ao nexos causal com supostas irregularidades.

Todavia, o lançamento encontra-se amplamente fundamentado nos Autos de Infração e no Relatório Fiscal (e-fls. 04 a 143), que indicam as receitas omitidas, os extratos bancários examinados, a exclusão do Simples Nacional por embarço à fiscalização, os dispositivos infringidos (art. 42 da Lei nº 9.430/96 e arts. 3º e 4º da LC nº 123/2006).

Nesses termos, não há nulidade do lançamento quando o relatório de fiscalização apresenta elementos aptos a permitir o pleno conhecimento da acusação, viabilizando ao sujeito passivo o exercício do contraditório e da ampla defesa. Nesse sentido, dispõe o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso em apreço, não há notícia de incompetência da autoridade autuante ou de violação do direito de defesa. Ao contrário, a Recorrente pôde impugnar amplamente os fundamentos da autuação, exercendo seu direito ao contraditório, como evidenciado pelo teor extenso e detalhado de sua impugnação e recurso voluntário.

Portanto, rejeito a preliminar suscitada.

3 DO MÉRITO

3.1 DA CORRETA AFERIÇÃO DA RECEITA BRUTA NO REGIME DO LUCRO PRESUMIDO

A Recorrente, tanto em sede de impugnação quanto no recurso voluntário, sustenta que parcela significativa do valor considerado como receita tributável não constitui receita efetiva da empresa, porquanto exerce atividade de *encaminhamento administrativo de clientes a clínicas*,

laboratórios e profissionais de saúde, retendo um percentual (em média 20%) dos valores pagos pelos serviços prestados, repassando os valores aos profissionais que indica. Alega que esses valores não deveriam compor sua receita bruta para fins de IRPJ e CSLL no Lucro Presumido, tampouco da base de cálculo do PIS/COFINS cumulativo, fundamentando-se no art. 3º, §1º, da LC nº 123/2006 para conceituar receita bruta.

Cumprir registrar, inicialmente, que o crédito tributário objeto desse processo administrativo foi apurado pelo regime do Lucro Presumido, conforme opção manifestada pela Recorrente durante o procedimento fiscal. Por decorrência da exclusão do Regime Simples Nacional, portanto, inaplicável as regras do regime simplificado nos termos defendido pela Recorrente.

Conforme exposto em tópico anterior, e consignado na ementa do Acórdão nno regime do Lucro Presumido, adotado após a exclusão, é vedada a exclusão de valores repassados a terceiros da base de cálculo, ainda que haja comprovação documental, sob pena de indevida hibridização entre os regimes.

No mais, tendo em vista a reprodução das alegações trazidas em sede de impugnação nesta fase recursal e em complemento aos fundamentos acima, adoto os fundamentos da decisão recorrida como razões de decidir, por concordar expressamente com seus termos:

(...)

39. Cumprir lembrar que a exclusão do Simples Nacional, confirmada pelo Acórdão DRJ/SDR nº 15-47.359, de 31/07/2019, está assentada em infração por omissão de receitas; logo, a natureza das receitas auferidas pelo Contribuinte é a essência do ato de exclusão do regime, já julgado precedente.

40. Nessa matéria, perscrutando a Impugnação, não se encontram elementos que comprovem a alegação do Contribuinte de que exerce atividade de intermediação. Na Impugnação não esclarece sequer o valor e a forma de cálculo do que alega ser sua remuneração. Em resumo, sua defesa basicamente gira em torno da seguinte afirmação que faz: “grande parte das entradas de valores em conta corrente não configurava receita bruta, não podendo ser tributada.”.

41. Os documentos juntados para subsidiar a defesa que faz acerca da natureza das operações negociais de que participa cuidam das aplicações dos recursos que movimenta,

são transferências bancárias efetuadas a terceiros, notas fiscais de serviços emitidos por terceiros contra a Contribuinte, tomadora e canhotos de pagamentos em cheques a terceiros.

42. Tais elementos além de não se referirem a receita auferida, por si sós não comprovam atividade de intermediação, principalmente considerando que não foi apresentado qualquer contrato nesse sentido. Se fosse o caso de a empresa estar tributada pelo Lucro Real, poderiam até sustentar custos e ou despesas no exercício de sua atividade, o que não é o caso, posto que a empresa, intimada de sua exclusão do Simples Nacional, fez a opção pelo regime do Lucro Presumido (resposta às fls. 175/176).

43. Por conseguinte, demonstra confundir os regimes de tributação: Lucro Real, que em apertada síntese pode ser descrito como lucro líquido (receitas – despesas) ajustado e o Lucro Presumido, regime aplicado na autuação, em que as despesas não são subtraídas das receitas; neste regime, o lucro é **presumido** em percentuais definidos em lei. No caso presente da pessoa jurídica MPREVE, o lucro foi calculado no coeficiente de 32%, aplicável às atividades de serviços em geral, ou seja, os tributos não incidiram sobre o valor total da receita como parece entender o Contribuinte; o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, incidiram sobre 32% da receita total auferida. E em relação ao PIS/PASEP e COFINS, o regime aplicável às empresas tributadas pelo Lucro Presumido é o regime cumulativo, que não prevê qualquer dedução de custos ou despesas da receita bruta auferida, para fins de determinação das contribuições devidas (fundamento legal indicado nos Autos de Infração correspondentes).

44. De outro lado, não subsiste a pretensão de ser aproveitado na determinação do crédito constituído os tributos sujeitos à retenção na fonte de que tratam as notas fiscais em que figura como tomador dos serviços, portanto, responsável tributário por substituição, eis que são valores a serem compensados pelos prestadores dos serviços no cálculo dos tributos por eles devidos.

45. Não há amparo legal para sustentar a defesa que questiona o valor lançado nos Autos de Infração, sob a tese de que os tributos retidos sobre os valores representados nessas notas já teriam sido pagos pelos “parceiros”. Ora, não cabe à MPREVE aproveitar tributos cujo encargo foi suportado por outrem.

46. Improcedentes os argumentos apresentados, e ausentes provas em contrário, correta e substancial a matéria tributável apurada pela autuação.

47. Sobre as questões levantadas acerca do caráter confiscatório da multa e de sua alíquota, não cabe a este órgão administrativo perquirir sua constitucionalidade, dado este controle ser da alçada exclusiva, do Poder Judiciário, nos termos do art. 102, incisos I, “a” e III, “b” e § 1º da Constituição Federal. Dispõe o Decreto nº 70.235, de 1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal-PAF:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(grifamos)

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário neste ponto.

3.2 DA ALEGADA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996 E DA SÚMULA CARF Nº 2

A Recorrente reproduz os mesmos argumentos de defesa utilizados no Recurso Voluntário apresentado no processo referente ao ato de exclusão do simples nacional, aduzindo que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, ao presumir omissão de receita com base em depósitos bancários não comprovados, violaria os princípios da legalidade, da segurança jurídica, da razoabilidade e da tipicidade, invocando precedentes antigos do extinto TFR e posições doutrinárias.

Conforme se consignou no voto de julgamento referente aqueles autos, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na qualidade de órgão administrativo integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, **não possui competência para declarar a inconstitucionalidade de lei tributária federal**, por força do princípio da presunção de constitucionalidade das normas editadas pelo Poder Legislativo, além do que tal atribuição é reservada ao Poder Judiciário, conforme preceitua o art. 97 da Constituição Federal.

Esse entendimento encontra-se sumulado no âmbito deste Conselho, por meio da **Súmula CARF nº 2**, aprovada pelo Pleno em 2006, que assim dispõe:

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Dessa forma, não cabe ao CARF afastar a aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 sob o fundamento de sua suposta inconstitucionalidade, devendo o controle difuso de constitucionalidade ser exercido exclusivamente pelo Poder Judiciário.

No mais, a presunção estabelecida pelo referido dispositivo legal possui caráter **relativo (juris tantum)**, admitindo expressamente a comprovação pelo contribuinte da origem dos recursos depositados, o que afasta a alegação de violação ao núcleo essencial do princípio da legalidade ou da capacidade contributiva.

No presente caso, a Recorrente foi regularmente intimada a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias e apresentou justificativas parciais, as quais

foram apreciadas pela fiscalização, que promoveu ajustes e expurgos. Persistiram, entretanto, valores significativos cuja origem não restou comprovada, legitimando o lançamento tributário e o consequente procedimento de exclusão do Simples Nacional.

Portanto, nego provimento ao recurso voluntário neste ponto.

3.3 DAS DEMAIS ALEGAÇÕES

A Recorrente sustenta que não houve dolo ou fraude; que o crédito tributário incidiu sobre receitas confessadamente declaradas; que não há qualquer elemento nos autos que indique simulação ou ardil que justificasse a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

Neste ponto, assiste razão à Recorrente, pelos fundamentos já expostos no julgamento do Recurso Voluntário apresentado no Processo nº 10980.726270/2018-49, realizado nesta seção. Embora a fundamentação lá exposta refira-se ao enquadramento da conduta qualificada pela Fiscalização para justificar o impedimento a opção pelo Simples Nacional pelo prazo de 10 anos, penso que o mesmo racional se aplica para fundamentar a ausência de comprovação de dolo, fraude ou simulação aptas a atrair a qualificação da multa.

No presente caso, a conduta qualificada pela Fiscalização como artifícios *ardil ou qualquer outro meio fraudulento* para fundamentar o impedimento previsto no § 2º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006 foi a seguinte:

“(…)

E para finalizar, S.M.J, constatamos que desde de janeiro de 2013, a empresa cometeu prática reiteirada de atitude **ARDIOSA** de declarar em diversos meses receitas de prestação de serviços bem inferior do real recebimento depositado em conta-corrente, conforme podemos observar no item 3.2 Irregularidade nº 2 referente ao Indício nº 2 – Movimentação Financeira não Escriturada como Receita Operacional, deste despacho.

A empresa ao se justificar que realizava sua retirada percentual do valor total pago e o restante era pago os seus fornecedores de serviços médicos, cometeu erro em declarar parte de suas receitas. Além disso, foram constatadas receitas de fundo de publicidade cujos os pagamentos foram depositados na cooperativa de Crédito Uniprime, c/c 817481, que em nada tem a ver com repasses a prestadores de serviços e que também não foram levados a tributação (ver depósitos no Uniprime – que por si só já são bem superiores aos valores declarados em PGDAS). Conforme informado anteriormente, o §1º do art. 3º da Lei Complementar é bem claro quanto a definição de receita bruta de prestação de serviços.

Assim como ter omitido receitas nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2013, se submete, agora, na hipótese de exclusão prevista no art. 29, inciso V da LC 123/2006, considerando a definição de prática reiterada prevista no inciso II, § 9º do art. 29, EMPREGO DE MEIO FRAUDULENTO QUE INDUZIU E MANTEVE A FISCALIZAÇÃO EM ERRO COM O FIM DE REDUZIR O PAGAMENTO DE TRIBUTOS, uma vez que se não fosse realizada auditoria na empresa para constatação de supostas irregularidades, ficaria como verdadeiras as informações prestadas ao Fisco através das declarações entregues pelo SIMPLES Nacional e homologadas tacitamente depois de 5 anos.
(grifamos)

Tal como no caso do Acórdão nº 1201-004.700, a Autoridade Fiscal entendeu que a omissão de receitas se enquadraria como emprego de meio fraudulento apto a atrair a incidência do §2º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006, com o que não se pode concordar. A expressão legal “artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento” alude a mecanismos intencionalmente estruturados para iludir o Fisco, como emissão de notas fiscais frias ou simuladas; uso de interpostas pessoas (laranjas); manipulação dolosa da escrituração contábil; duplicidade de cadastros; dissimulação de fatos com aparência de legalidade. Ou seja, trata-se de atos efetivamente voltados à ocultação da realidade com intuito doloso.

No caso concreto, não restou comprovada nos autos a prática de conduta fraudulenta com dolo específico de induzir a fiscalização em erro. Embora tenham sido constatadas omissões de receita, inconsistências contábeis, ausência de livro-caixa e extrapolação do limite de receita global, não se demonstrou o emprego de instrumentos ardilosos ou enganosos aptos a ocultar a ocorrência do fato gerador.

Ademais, é importante destacar que, conforme se depreende da manifestação de inconformidade e do recurso voluntário, a Recorrente procurou justificar a origem dos valores recebidos e a ausência de dolo, ainda que suas alegações não tenham sido acompanhadas de documentos comprobatórios suficientes. Essa postura, embora frágil do ponto de vista probatório, não revela clara intenção de enganar a fiscalização mediante fraude estruturada.

Portanto, afasto a qualificação da multa, mantendo-se a multa de ofício no seu percentual ordinário de 75%, nos termos do art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/1995.

| CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO, para o fim de afastar a multa qualificada de 150%, reduzindo seu percentual para 75%.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski