



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11020.720369/2016-96
ACÓRDÃO	1001-004.250 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de março de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	CONSELHEIRO
INTERESSADO	ZAMP & ZAMP CURSOS LTDA. E FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

LUCRO ARBITRADO.

A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto na legislação, houver falta de escrituração do livro-caixa e não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária havendo descumprimento reiterado da obrigação de emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço.

Após a exclusão do Simples Nacional, o sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.

Justifica-se o arbitramento do lucro pelo fato de o sujeito passivo após intimado, deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº

9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício proporcional qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova se aplica a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos com efeitos infringentes para correção do voto condutor do Acórdão da 1ª TEx/1ª Seção nº 1001-003.816, de 03.04.2025, apreciar as matérias recursais suscitadas e dar provimento em parte ao recurso voluntário para aplicação da Súmula CARF nº 76, se for o caso, e para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Exclusão do Simples Nacional e Auto de Infração

A Recorrente optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional foi

excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo/Caxias do Sul/RS nº 15, de 24 de fevereiro de 2016, com efeitos a partir de 01.01.2012, estendendo-se tais efeitos até 31.12.2022, “em razão de ter incorrido nas hipóteses de exclusão a que se referem os incisos V, VIII e XI, e § 9º, inciso II, do art. 29” da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e-fls. 2742.

A partir das circunstâncias que deram causa à exclusão do Simples Nacional, contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$620.410,07 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de lucro arbitrado referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2012, e-fls. 2789-2804:

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2012, 06/2012, 09/2012 e 12/2012
Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas abaixo enumeradas:

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso II, do RIR/99.

OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA MENSAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

O contribuinte não emitiu as notas fiscais de serviço a todos os alunos matriculados em cursos de informática ministrados, além disso, o recebimento dos valores pagos mensalmente pelos alunos, eram creditados em conta bancária de titularidade exclusiva do sócio administrador Lincon César Zampieron - CPF [...], sendo que a referida conta não era contabilizada pela empresa, caracterizando omissão de receitas da atividade [...].

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 537 do RIR/99

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelo lançamento de ofício formalizado neste processo:

- Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$206.717,13 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de lucro arbitrado referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2012, e-fls. 2805-2820:

OMISSÃO DE RECEITA INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE OMITIDAS

O contribuinte não emitiu as notas fiscais de serviço a todos os alunos matriculados em cursos de informática ministrados, além disso, o recebimento dos valores pagos mensalmente pelos alunos, eram creditados em conta bancária de titularidade exclusiva do sócio administrador Lincon César Zampieron - CPF [...], sendo que a referida conta não era contabilizada pela empresa, caracterizando omissão de receitas da atividade [...].

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96

Art. 22 da Lei nº 10.684/03

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$46.761,20 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime cumulativo referente aos meses do ano-calendário de 2012, e-fls. 2821-2830:

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

O contribuinte não emitiu as notas fiscais de serviço a todos os alunos matriculados em cursos de informática ministrados, além disso, o recebimento dos valores pagos mensalmente pelos alunos, eram creditados em conta bancária de titularidade exclusiva do sócio administrador Lincon César Zampieron - CPF [...], sendo que a referida conta não era contabilizada pela empresa, caracterizando omissão de receitas da atividade [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70 Arts. 2º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715/98 Arts. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 79, da Lei nº 11.941/2009 Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$215.821,75 incluindo tributo,

juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime cumulativo referente aos meses do ano-calendário de 2012, e-fls. 2831-2840:

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS

O contribuinte não emitiu as notas fiscais de serviço a todos os alunos matriculados em cursos de informática ministrados, além disso, o recebimento dos valores pagos mensalmente pelos alunos, eram creditados em conta bancária de titularidade exclusiva do sócio administrador Lincon César Zampieron - CPF [...], sendo que a referida conta não era contabilizada pela empresa, caracterizando omissão de receitas da atividade [...].

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998 Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Representação Fiscal para fins Penais – Processo nº 11020.720792/2016-96

A Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) está formalizada no processo nº 11020.720792/2016-96.

Responsável Solidário

Consta no Demonstrativo de Responsáveis Tributários, e-fls. 2791:

CPF [...]

Nome

LINCON CEZAR ZAMPIERON

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação

Com o intuito de reduzir tributos, incidentes sobre a receita da empresa Marcante & Zampieron Ltda.ME, o sócio administrador Lincon César Zampieron, durante todo o ano-calendário 2012, deixou de lançar na contabilidade da empresa, grande parte do faturamento, o qual foi creditado diretamente em conta corrente de sua titularidade exclusiva [...].

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei no 5.172/66.

CPF [...]

Nome SAMIR ROBERTO ZAMPIERON

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Direito

Motivação

Na qualidade de sócio administrador da empresa Marcante & Zampieron Ltda. Me, tendo interesse comum no resultado da atividade económica, com conhecimento ou por omissão, concorreu para a redução dos tributos incidentes sobre o faturamento da empresa, representada pela falta de escrituração contábil dos valores da receita da empresa que foram depositados diretamente em conta bancária de titularidade exclusiva do sócio administrador Lincon César Zampieron [...].

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 124, inciso II, da Lei nº 5.172/66.

A partir de 10/01/2002

Art. 1016 da Lei nº 10.406/2002

A partir de 01/01/2000

Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/CTA/PR nº 06-56.966, de 06.02.2017, e-fls. 2922-2946:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

Quando os registros contábeis não permitem a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária e, ainda, se verifica a ampla omissão de receitas, bem como a sistemática ausência de emissão de notas fiscais, as normas aplicáveis impõem a exclusão da pessoa jurídica Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES NACIONAL).

OMISSÃO DE RECEITAS. REGISTROS CONTÁBEIS INIDÔNEOS. ARBITRAMENTO.

Movimentação de haveres da empresa através de conta bancária em nome de sócio administrador, sem que existam registros contábeis correspondentes, bem como a omissão em declaração das receitas correspondentes, caracterizam

infração fiscal, sujeitando o infrator ao arbitramento do lucro em face da imprestabilidade de sua escrituração.

MULTA QUALIFICADA.

Tendo em vista a prática reiterada de sonegação pelo contribuinte prevista nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502 de 1964, se torna cabível a qualificação da multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, conforme determina o § 1º do mesmo artigo, aplicando-se o percentual de 150%.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Diante da existência de confusão patrimonial e da sistemática reiteração das condutas relacionadas à não emissão de notas fiscais, omissão em registros e declarações fiscais, bem como das receitas correspondentes, impõe a legislação de regência a responsabilização solidária dos sócios administradores por excesso de poderes e infração à lei.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS/PASEP. COFINS.

Ao se definir a matéria tributável na autuação principal, o mesmo resultado é estendido à autuação reflexa, face à relação de causa e efeito existente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os Auditores-Fiscais membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação vinculada ao presente processo.

Recurso Voluntário

Notificada da decisão de primeira instância em 24.02.2017, e-fls. 2951, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 22.03.2017, e-fls. 2953-2969, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade.

Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

DA DECISÃO DO DRJ E DA NECESSIDADE DA SUA REFORMA

Inicialmente, cumpre destacar aos nobres julgadores, que a decisão aqui recorrida, não espelha a mais lúdima medida de justiça, pois:

2.DA DUPLICIDADE NA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO UTILIZADA

Em face do mencionado procedimento fiscal, restou apurado, segundo entendimento da SRF, várias irregularidades, que acabaram por ocasionar a tributação arbitrada da empresa com os reflexos incidentes, entretanto, a medida não traduz a lúdima verdade e realidade, pois:

2.1 Como bem demonstrado em todo o procedimento fiscal no ano de 2012, a empresa era optante do Simples Nacional, sendo, para tanto, informou

faturamento de aproximadamente R\$ 834.000,00, recolhendo os impostos devidos.

Ou seja, dá-se por vazia a fundamentação de que a empresa OMITIU todo o seu faturamento, não sendo verdade tal afirmação, além de contrariar todas as provas apresentadas.

A autoridade fiscal ao considerar a base de 100% do faturamento (R\$ 2.059.018,78) sem descontar o valor devidamente declarado e pago incorre em uma verdadeira bitributação/bis in idem, sendo vedado em nosso ordenamento constitucional.

Aliás, nas fls. 9 do DRJ/CTA restou apurado de forma errônea o valor do faturamento, ora constando o valor de R\$ 2.509.018,78, ora o valor de R\$ 2.059.018,78. Apenas para exemplificar, no ano de 2012, restou recolhido aos cofres públicos mais R\$ 79.000,00 a título de Simples Nacional (conforme cópia das DAS em anexo).

2.2 Ou seja, resta claro que houve recolhimento dos tributos sobre o faturamento declarado, mostrando com isso, que, alternativamente, neste ponto merece ser provido o pertinente recurso, a fim de ver abatido da apuração da base de cálculo apresentada como correta pela SRF, os valores declarados e pagos.

2.3 Outro ponto que vem a confirmar que há uma duplicidade na cobrança do crédito tributário é a própria afirmação do ente fiscal que afirma "todas as notas fiscais apresentadas estão contabilizadas no Livro Diário nº 03", mesmo que eventual selo de registro extemporâneo, não tem o condão de invalidar seus lançamentos.

Ou seja, o houve o reconhecimento de faturamento da empresa aqui recorrente com o seu devido registro e o competente recolhimento dos tributos pertinente, mas não restaram devidamente abatidos na apuração da base de cálculo.

2.4 As notas fiscais emitidas, em pese que efetuadas de forma única em não individual (a qual com certeza não traduz a melhor forma de contabilidade), não acarreta sonegação daquele faturamento declarado, muito menos a questão levantada que os CPF's constantes são de diversas pessoas, com idade de 65 anos, ou que a maior parte não faz o DAA e os que fazem não declaram despesas de informática.

Como o sistema de cobrança utilizado pelo contribuinte é próprio e não vincula nenhuma instituição financeira, poderia ter ocorrido eventual inconsistência de CPF.

Neste ponto cumpre destacar, que mesmo com a emissão individual de cada nota fiscal para cada aluno, os cursos de informática não precisam ser declarados, pois sequer servem de abatimento para o IRPF.

2.5 Também não prospera a alegação de que teria o contribuinte mais dinheiro em caixa do que na própria conta bancária, tal fato além de ser uma escolha do contribuinte, em nada demonstra fraude ou suposta omissão de receitas.

Tal fato também não tem o condão de fraudar, omitir ou sonegar tributos, e nem mesmo serve de base legal para eventual exclusão do contribuinte do Simples Nacional.

2.6 Além disso, em que pese em tautologia e como já relatado e comprovado anteriormente, vários valores ingressados em conta, em nada se referem com faturamento da empresa, sendo serviços realizados pelo sócio da empresa.

Novamente, exemplificando, o valor de R\$ 672,68 depositado em 21/08/2012, constante no anexo de "serviços particulares" E O MESMO constante no relatório de listagem do Sicredi, juntado no mencionado processo.

Ainda, as quantias abaixo discriminadas foram depositadas diretamente pelo sócio da empresa, a título de ressarcimento:

*R\$ 4.091,00

*R\$ 6.229,75

*R\$ 2.088,05

*R\$ 680,00

*R\$ 8.527,35

*R\$ 6.095,38

Nos demais valores "serviços particulares", realizados pelo sócio também houve a devida comprovação através da listagem de cheques apresentadas junto a autoridade fiscal.

•R\$2.500,00

•R\$ 2.520,00

•R\$ 244,00

•R\$1.769,00

•R\$672,68

•R\$82,00

•R\$280,00

•R\$120,00

•R\$ 500,00

•R\$ 2.500,00

•R\$1.831,00

•R\$ 124,00

Quer com isso demonstrar aos nobres Conselheiros, que parte do faturamento restou declarado (sendo recolhido o imposto devido), que valores que transitavam entre as contas (empresa/sócio) restaram devidamente comprovados e justificados, além de que o sócio Lincon Zampieron, já restou autuado pela SRF em mais de R\$ 36.000,00, já efetuando o parcelamento e pagamento dos créditos tributários apontados.

3. DA MULTA APLICADA OCORRÊNCIA DE CONFISCO

3.1 Outro ponto de suma importância, refere-se a multa aplicada - MULTA QUALIFICADA - nos termos do art. 44, I da Lei 9.430/96, em do entendimento da prática realizada pela empresa, ou seja, sonegação.

Independentemente dos elementos fáticos envolvidos, considerada a conduta do contribuinte, a manutenção de multa tributária acima do valor da própria obrigação principal está em clara desarmonia com a jurisprudência do Supremo, além do que, parece que tem o condão que inviabilizar qualquer possibilidade de pagamento.

Apenas a fins exemplificativos, e sem prejuízos das teses anteriormente mencionadas, observem que o trimestre de 2012 o valor devido a título de CSLL restou apurado em R\$ 72.259,72, enquanto a multa aplicada é na importância de R\$ 108.389,58, havendo uma grande desproporcionalidade.

Nesse sentido cabe destacar a decisão do STF no julgamento do AG. Reg no REx na. 833.106/GO [...].

3.2 Cabe ressaltar, que durante todo o trâmite fiscal, o contribuinte sempre disponibilizou toda a documentação solicitada, atendo as solicitações fiscais com a devida urgência.

Não há qualquer prova ou indícios de conluio, esforços de vontade ou um claro intuito de fraudar o Fisco, aliás, como bem restou demonstrando e confirmado no procedimento fiscal, há uma grande confusão patrimonial entre a empresa e o sócio e uma contabilidade não compatível com as boas normas.

3.4 Portanto, na remota hipótese de entender Vossas Senhorias pela manutenção da decisão aqui recorrida, no que se refere a base de cálculo utilizada, sem levar em consideração os valores pagos e declarados, desconsiderando toda a argumentação ponderada e provas apresentadas pelos Contribuintes, mesmo assim, a multa aplicada é excessiva, devendo haver sua redução ao patamar de 10%.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

Diante disso, os Contribuintes já identificados vem através da presente, apresentar seus Recurso Voluntário a fim que seja declara a insubsistência e a improcedência da ação fiscal realizada, no sentido de ver acolhida a presente irresignação.

Alternativa mente, e sem prejuízo de tudo até aqui salientado e justificado, requer que seja revisto os valores apurados no faturamento reduzindo assim a base de cálculo aplicada, além da diminuição significativa da pena de multa aplicada.

Decisão de Segunda Instância

Está registrado no Acórdão da 1ª TEx/1ª Seção nº 1001-003.816, de 03.04.2025, e-fls. 3056-3081:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar suscitada. Vencidos os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva e Gustavo de Oliveira Machado que entendem que não se aplica a preliminar suscitada. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva e Gustavo de Oliveira Machado que davam provimento em parte ao recurso voluntário para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Carmen Ferreira Saraiva (art. 114 do Anexo do Regimento Interno do CARF).

Embargos

Os Embargos Inominados foram opostos pela Presidente da Turma em face do voto do Acórdão da 1ª TEx/1ª Seção nº 1001-003.816, de 03.04.2025, e-fls. 3056-3081, nos termos do § 1º do art. 116 e art. 117 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, tendo em vista “que não restaram integralmente estabelecidos os nexos causais entre os fatos narrados, os direitos aplicáveis aos casos e as consequências jurídicas a que se chegam relativamente a todas as matérias litigiosas”, e-fls. 3097-3104.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Os embargos apresentados foram admitidos nos termos do § 1º do art. 116 e art. 117 do Anexo do

Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, por restar evidenciada a incompletude da fundamentação do voto condutor do Acórdão da 1ª TEx/1ª Seção nº 1001-003.816, de 03.04.2025, e-fls. 3056-3081, da qual decorre a inexistência material. Assim, deles tomo conhecimento.

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do recurso voluntário da Recorrente/Zamp & Zamp Cursos Ltda. formalizado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/CTA/PR nº 06-56.966, de 06.02.2017, e-fls. 2922-2946:

Responsabilidade Solidária

44. Devidamente cientificados os responsáveis solidários, conforme documentos de folhas 2910, 2911, 2912, 2913, 2916, 2917, não apresentaram impugnação.

45. Desta forma devem ser mantidos os Termos de Responsabilidade lavrados em relação a Lincon Cezar Zampieron e Samir Roberto Zampieron, na forma do art. 135, III, do CTN.

Lançamento de Ofício

A Recorrente discorda do lançamento de ofício.

Exclusão do Simples Nacional

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, determina:

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor; [...]

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando: [...]

V – tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar; [...]

VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária; [...]

XI – houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do Caput do art. 26; [...]

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do *caput* deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção

pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

§ 2º O prazo de que trata o § 1º deste artigo será elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável segundo o regime especial previsto nesta Lei Complementar.

§ 3º A exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes. [...]

§ 6º Nas hipóteses de exclusão previstas no *caput*, a notificação:

I - será efetuada pelo ente federativo que promoveu a exclusão; [...]

II – a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo. [...]

§ 9º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do *caput*: [...]

II - a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto na legislação, houver falta de escrituração do livro-caixa e não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária havendo descumprimento reiterado da obrigação de emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço.

Consta na Representação para Exclusão do Simples Nacional, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999) e-fls. 2749-2463:

3 - EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

No ano-calendário de 2012 a fiscalizada era optante pela modalidade de tributação denominada no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL.

Porém, a conduta da empresa em:

a) Não emitir nota fiscal de prestação de serviços para todos os alunos de cursos de informática por ela ministrados, no período de janeiro a dezembro de 2012;

b) Alocar, no período de janeiro a dezembro de 2012, receita oriunda da prestação de serviços de cursos de informática, em conta bancária não contabilizada, de titularidade exclusiva da pessoa física do sócio Lincon César Zampieron [...];

impossibilitou a identificação, na escrituração apresentada, de toda a movimentação financeira, inclusive bancária, bem como pela prática reiterada de infração (omissão de receita) por meio fraudulento, decorrente de utilização de conta bancária em nome do sócio-administrador Lincon César Zampieron, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo, impõe a sua exclusão do sistema de tributação SIMPLES NACIONAL, conforme disposto na Lei Complementar 123/2006 e regulamentado pelo Comitê Gestor do Simples Nacional.

A Recorrente optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo/Caxias do Sul/RS nº 15, de 24 de fevereiro de 2016, com efeitos a partir de 01.01.2012, estendendo-se tais efeitos até 31.12.2022, “em razão de ter incorrido nas hipóteses de exclusão a que se referem os incisos V, VIII e XI, e § 9º, inciso II, do art. 29” da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e-fls. 2742:

Art. 1.º O contribuinte MARCANTE & ZAMPIERON LTDA.ME [...], excluído de sua opção ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES NACIONAL), de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em razão de ter incorrido nas hipóteses de exclusão a que se referem os incisos V, VIII e XI, e § 9º, inciso II, do art. 29 da referida Lei Complementar, conforme demonstrado na Representação Fiscal junto ao processo nº 11020.720.369/2016-96.

Art. 2º. Os efeitos da exclusão ocorrem a partir de 01/01/2012, de acordo com o disposto no § 1º do art. 29 da Lei Complementar Nº 123/2006, e no art. 76, inciso IV, alíneas ‘d’ e ‘g’ da Resolução CGSN nº 94, de 2011, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido dessa Lei Complementar pelos próximos 10 (dez) anos-calendário subsequentes, estendendo-se tais efeitos até 31/12/2022, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 29 da citada Lei Complementar, combinado com o art. 76, inciso IV e § 2º, da Resolução CGSN nº 94, de 2011.

Art. 3º. Da presente declaração de exclusão, de acordo com o art. 39 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, caberá, no prazo de trinta dias, contados a partir da ciência, impugnação junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo (Decreto n.º 70.235/72), assegurando, assim, o contraditório e a ampla defesa.

Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/CTA/PR nº 06-56.966, de 06.02.2017, e-fls. 2922-2946, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda

instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional

9. Conforme consta do Ato Declaratório, de folha 2742, em face dos fatos descritos na representação de folhas 02 a 17, a empresa autuada foi objeto de exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional de que trata a Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006.

10. O Ato de Declaratório que excluiu a empresa em questão do SIMPLES NACIONAL, registra que a mesma incorreu nas hipóteses de exclusão a que se referem os incisos V, VIII e XI, e § 9º, inciso II, do art. 29 da referida Lei Complementar, [...]

12. Iniciando o exame das contrarrazões da contribuinte pela questão do descumprimento reiterado do dever de emissão de documento fiscal de venda ou prestação de serviços, verifica-se que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de nº 05 (fls. 2375 a 2661), a empresa MARCANTE & ZAMPIERON LTDA.ME apresentou um conjunto de cópias de notas fiscais que afirma abarcariam todas aquelas emitidas no ano de 2012.

13. Sobre tal conjunto de notas fiscais o TVF, entre outras observações, registra:

O xerox de notas fiscais de serviço apresentadas, possui singularidade:

- Não há emissão de nota fiscal de serviço por aluno, e sim por unidade da empresa que sedia tais cursos – Vide Docs. 25 01 a 25 72;

Assim sendo, mensalmente era emitida uma nota fiscal de serviço em cada uma das localidades em que a empresa Marcante & Zampieron Ltda teve atividade no ano-calendário 2012, a saber: Serafina Corrrêa, Arvorezinha, Casca, Butiá e Barão do Triunfo.

Acompanham as referidas notas fiscais, uma relação de alunos, com endereço e CPF, assim o número de alunos, é multiplicado pelo valor unitário do curso, obtendo-se o valor total da nota fiscal.

Em consulta aos CPF constantes como alunos, encontramos pessoas das mais variadas faixas etárias, muitos com mais de 65 anos, alguns CPF's informados na relação são inválidos, a maior parte dos alunos não faz entrega de DAA, e os que fazem, não declaram despesas com curso de informática.

[...]

14. Em oposição às constatações tratadas no parágrafo anterior, o contribuinte afirmou que o fato da emissão de suas notas fiscais dar-se por estabelecimento e não individualmente para cada aluno consumidor, não infringe nenhuma normal legal e nem burla o Fisco, pois houve faturamento e o devido recolhimento dos

impostos pertinentes e que todas as notas fiscais emitidas eram acompanhadas de relação de alunos (números de alunos e valores cobrados).

15. Também defendeu a validade da emissão manual, em documento físico, das notas fiscais em questão.

16. À exceção da hipótese de emissão manual de notas fiscais, não questionada pela autoridade lançadora, as demais afirmações da autuada são absurdas.

17. As normas federais, estaduais e municipais que tratavam da emissão de notas fiscais, antes da criação do seu equivalente digital, sempre fixaram que tal documento fiscal deveria ser emitido em várias vias para que todas as partes interessadas na transação comercial tivessem comprovante individualizado do produto que foi adquirido ou do serviço que foi contratado e, sobretudo, os dados do destinatário deveriam constar de seu preenchimento (existindo campos próprios em tal documento para nome, CPF/CNPJ e endereço).

18. O exposto vincula-se, inclusive, ao exercício dos direitos do consumidor, cabendo, no tema, invocar o teor da Lei nº 8.846/1994, *in verbis*:

Art. 1º A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação. [...]

19. Observe-se que inexistente comando na Lei Complementar nº 123/06 que autorize o procedimento adotado pela autuada para emissão de notas fiscais relativas à prestação serviços, destacando-se que igualmente inexistente qualquer norma do Comitê Gestor do SIMPLES NACIONAL no mesmo sentido.

20. Cabe também ressaltar que a expressão “no momento da efetivação da operação”, contida no art. 1º da Lei 8.846/94, é absolutamente cristalina no sentido de que a nota fiscal é emitida em ato contínuo à conclusão da respectiva transação.

21. Em suma, para cada um dos seus alunos/tomador de serviços a autuada deveria ter emitido a nota fiscal correspondente, mas, ao contrário disto, “consolidou” as vendas de seus serviços emitindo grande quantidade de notas fiscais em seu próprio nome, como CLIENTE, com anexo indicando o nome dos consumidores. [...]

22. A amostra colacionada no parágrafo anterior exemplifica como foram emitidas, pela autuada, as notas fiscais de prestação de serviços educacionais e tal procedimento mensal era o padrão adotado: a emissão de apenas uma nota fiscal de serviço nas localidades em que a empresa Marcante & Zampieron Ltda teve atividade no ano-calendário 2012 (cabendo a ressalva que em alguns meses, para parte das unidades da autuada, não ocorreu à emissão do documento fiscal em comento).

23. Assim, o procedimento adotado pela autuada implicou a não emissão de centenas de notas fiscais no ano-calendário de 2012, como demonstram, de forma incontestável, os documentos de folhas 2378 a 2656 (conjunto de notas emitidas pela autuada indicando seu próprio nome como cliente dos serviços educacionais já mencionados).

24. As notas fiscais emitidas necessariamente deveriam espelhar as operações da empresa autuada, todavia não é isto que consta de sua escrituração cabendo destacar do TVF o seguinte trecho:

Como o contribuinte não efetuou a vinculação das notas fiscais aos correspondentes registros contábeis (data de lançamento e folha do Livro Diário), conforme foi intimado, coube a esta Fiscalização fazer tal vinculação.

Constatou-se que a data da emissão das notas fiscais apresentadas, não corresponde às datas de lançamento destas receitas no livro Diário da empresa Marcante & Zampieron Ltda. [...]

Apesar da disparidade entre a data de emissão das notas fiscais e a data do lançamento contábil – numa clara infração ao princípio contábil da Oportunidade –, todas as notas fiscais apresentadas estão contabilizadas, nº Livro Diário nº 03 – Doc. 13 08 01 a 13 08 03, que só foi registrado na Junta Comercial do Rio Grande do Sul em 09/07/2015, conforme Termo de Autenticação 15/029701-7 à folha 02 do Doc. 13 08 01.

Ao analisar a escrituração contábil da empresa Marcante & Zampieron Ltda.

Para efetuar a vinculação entre notas fiscais, depósitos bancários e a contabilização dos mesmos, verificou-se que não há registro contábil da receita advinda da prestação de cursos de informática, cujo pagamento foi efetuado pelos alunos, via liquidação de cobrança bancária creditada na conta [...].

A conta contábil 215-1.1.1.02.002 SICREDI, não contabiliza nenhum crédito que guarde compatibilidade de data e valor com aqueles efetuados na conta [...] de titularidade exclusiva do contribuinte, no ano-calendário 2012.

Em relação aos depósitos bancários efetuados em conta [...], relativos a créditos de cobrança bancária, oriundos de pagamentos de boletos bancários com as prestações pagas pelos alunos de cursos de informática ministrados pela empresa Marcante & Zampieron, o contribuinte, mesmo intimado, não apresentou qualquer vinculação destes com os lançamentos contábeis.

De acordo com o acima exposto, depreendeu-se que a conta corrente [...], de titularidade exclusiva da pessoa física do contribuinte, abrigava parte do faturamento gerado e não contabilizado pela pessoa jurídica da qual era sócio administrador [...].

Os valores individualizados dos depósitos estão listados em planilha – Doc. 29, tendo sido retirados dos extratos bancários– Docs.07 02 a 07 13, e relatórios de

cobrança emitidos pelo Sicredi- Docs. 16 04 a 16 14, apresentados pelo contribuinte em atendimento à intimação fiscal.

Identificados depósitos em conta corrente [...] como sendo omissão de rendimentos da pessoa jurídica Marcante & Zampieron Ltda., a ação fiscal de Diligência junto a empresa Marcante & Zampieron foi convertida em Fiscalização 25. Em oposição ao trecho do TVF reproduzido no parágrafo anterior, a autuada reafirma a regularidade de sua contabilidade da seguinte forma:

“Nos extratos bancários já anexados, demonstram toda a movimentação financeira da empresa, sendo inverídicas as dilações de que nenhum crédito a título de vendas ou serviços prestadas não transitaram na conta da empresa.

Neste aspecto, cabe -ressalvar que o Termo de Procedimento Fiscal se iniciou na pessoa do sócio da empresa, e sempre forneceu toda a documentação solicitada. Apenas em uma oportunidade restou requerido cópia dos extratos bancários. [...]

Outro ponto que diverge a presente representação (vide fl. 5) é o fato de que os lançamentos contábeis estavam devidamente registrados nos livros Diário da empresa, sendo que, eventual selo de registro extemporâneo não invalida seus lançamentos.

Ora, como bem mencionou o agente fiscal, há lançamentos nos livros Diário, mas apenas seu registro deu-se em data posterior, o que, não gera qualquer ilicitude ou até mesmo fraude. Neste ponto, cabe informar que a empresa NUNCA se utilizou do sistema de cobrança do Sicredi, pois dispõem de sistema próprio, sendo que apenas repassa a instituição financeira as informações para liquidação, que após o pagamento efetuado pelo cliente o valor é creditado em conta, nada mais. [...]

Como o sistema de cobrança utilizado pelo contribuinte é próprio e não vincula nenhuma instituição-financeira, poderia ter ocorrido eventual inconsistência do CPF.

Entretanto, tal fato, não serve como base legal para sua exclusão, até porque, não faz parte do rol do art. 29, da LC 123/06. [...]

[...] alguns valores (constantes na Listagem Sicredi) são decorrentes de pagamento de mensalidades, onde os alunos com mensalidades em atraso, ou até mesmo com os boletos já em cartório para cobrança, dirigiam-se pessoalmente na empresa para efetuar os pagamentos.

O contribuinte procedia à arrecadação de certa quantia e pessoalmente dirigia-se ao banco para efetuar ditos depósitos.

Tanto é verdade, que como comprova referida listagem, grande parte dos depósitos foram efetuados em espécie (dinheiro), e tratando-se de baixas quantias e sendo o depositante o titular da conta, não era solicitado a identificação. [...]

27. Os trechos de relatório do Sicredi, acima reproduzidos, ilustram o padrão dos créditos na conta em nome do sócio administrador da autuada, bem como das tarifas cobradas em razão das cobranças que a instituição financeira recebia em nome do credor.

28. Para reforçar o exposto, cumpre lembrar que a autoridade lançadora afirmou que:

a) não há registro contábil da receita advinda da prestação de cursos de informática, cujo pagamento foi efetuado pelos alunos, via liquidação de cobrança bancária creditada na conta [...] do contribuinte, junto ao Banco Sicredi, Agência Serafina Corrêa.

b) a conta contábil 215-1.1.1.02.002 SICREDI, não contabiliza nenhum crédito que guarde compatibilidade de data e valor com aqueles efetuados na conta [...] – de titularidade exclusiva do contribuinte, no ano-calendário 2012.

c) Os créditos oriundos de cobranças, na conta [...], chegam ao triplo da receita mensal declarada pela autuada, cabendo destacar que os créditos de cobrança citados se referem a pagamentos realizados em nome dos alunos dos cursos de informática da autuada.

29. Considerando o exposto, impende reiterar que as contrarrazões da autuada limitam-se a afirmar a regularidade de seus registros contábeis e que os valores movimentados na sua conta corrente estão devidamente contabilizados.

30. Não obstante, nem mesmo a título de amostragem a autuada apontou lançamentos relativos à conta 215-1.1.1.02.002 SICREDI que guardem correspondência de data e valor com os créditos efetuados na conta Sicredi [...] – de titularidade exclusiva de seu sócio administrador.

31. Neste ponto é relevante reiterar que a autuada, na pessoa de seu sócio administrador, foi especificamente intimada, para os efeitos do art. 42 da Lei 9.430/96, no curso da fiscalização, sobre os depósitos bancários efetuados na conta [...] (Sicredi) que tinham relação com créditos de cobrança bancária, oriundos de pagamentos de boletos bancários vinculados às prestações pagas pelos alunos de cursos de informática, ministrados pela empresa Marcante & Zampieron, mas não apresentou qualquer vinculação destes com os lançamentos contábeis.

32. Tendo o exposto em vista cumpre reiterar que:

a) a própria autuada, no curso do procedimento fiscal, reconheceu a existência de confusão patrimonial, com o emprego da conta Sicredi de nº [...], como anteriormente informado, de titularidade exclusiva de seu sócio administrador;

b) a autoridade lançadora verificou que não há registro contábil da receita advinda da prestação de cursos de informática, cujo pagamento foi efetuado pelos alunos, via liquidação de cobrança bancária creditada na conta [...], de

titularidade do sócio administrador, junto ao Banco Sicredi, Agência Serafina Corrêa.

c) A conta contábil 215-1.1.1.02.002 SICREDI, não contabiliza nenhum crédito que guarde compatibilidade de data e valor com aqueles efetuados na conta [...], no ano-calendário 2012 e que a autuada foi intimada a esclarecer tal fato, mas não o fez, bem como não indicou ou demonstrou em sua impugnação qualquer lançamento ou registro contábil, mesmo a título de amostragem, que pudesse afastar ou, ao menos, infirmar a constatação fiscal em tela.

33. Conforme consignado no TVF, o valor total dos créditos oriundos de cobrança, existentes na conta corrente da pessoa física do sócio administrador da autuada, nº ano-calendário 2012, supera em quase 3 (três) vezes o seu faturamento anual, fato inegável a luz dos relatórios da instituição financeira Sicredi, de folhas 471 a 2349, [...].

34. É importante anotar que os valores de vendas e faturamento total, contidos na planilha reproduzida no parágrafo anterior, são aqueles escriturados e declarados pela contribuinte (fls. 2357 a 2359) e que os valores de créditos cobrança tem origem nos relatórios Sicredi e demais informações bancárias obtidas pela fiscalização.

35. Neste contexto, cabe repisar que:

a) a conta Sicredi de nº [...] tinha como titular o senhor Lincon César Zampieron, sócio administrador da autuada;

b) há demonstração documental (fls. 471 a 2349) de que os valores de créditos oriundos de cobranças recebidos na conta Sicredi de nº [...] dizem respeito a pagamentos por cursos de informática ministrados pela autuada;

c) A conta contábil 215-1.1.1.02.002 SICREDI, como já detalhado, não contabiliza nenhum crédito referente à conta Sicredi de nº [...].

36. Tendo o exposto em vista, não resta dúvida de que a empresa autuada, por decisão de seus dirigentes, manteve a maior parte de seu faturamento à margem de sua contabilidade. Pois é completamente implausível que tamanha omissão nos registros da empresa, equivalente a cerca de 3 vezes o faturamento declarado, pudesse ser acidental, pois não estamos tratando de alguns valores omitidos, sendo evidente a conduta sistemática e deliberada, somente conhecida do Fisco em face do procedimento fiscal presidido pela Autoridade Administrativa autuante.

37. Em harmonia com os fatos tratados temos os seguintes indícios:

a) Extemporaneidade dos registros contábeis de 2012 e seu registro na junta comercial apenas em 2015;

b) o contribuinte registrar mais dinheiro em caixa do [que] na própria conta bancária;

c) A inidoneidade de parte dos CPF vinculados às relações de alunos.

38. Os fatos indicadores referidos meramente reforçam que a forma de agir e os registros da atuada são inidôneos. Não obstante, mesmo que inexistissem, os demais elementos de prova e os demais fatos, vinculados a forma de uso pela atuada da conta Sicredi de nº [...], seriam suficientes para fundamentar as medidas tomadas pela Autoridade Administrativa (autuações e exclusão do SIMPLES).

39. Diante do quadro fático tratado, está além de qualquer dúvida razoável que a empresa atuada incidiu nas condutas de que tratam os incisos V, VIII e XI, e § 9º, inciso II, do art. 29 da referida Lei Complementar, pois seus registros contábeis não permitem a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, sendo autoevidente, pelo volume das omissões, a sua natureza reiterada e intencional, o mesmo se aplicando a emissão de suas notas fiscais.

40. Deste modo, verifica-se a plena correção e necessidade da exclusão da atuada do SIMPLES, bem como das autuações decorrentes dos fatos em exame.

Assim sendo, o Acórdão da 1ª Turma DRJ/CTA/PR nº 06-56.966, de 06.02.2017, e-fls. 2922-2946, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Lucro Arbitrado

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal

a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, determina:

Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único). [...]

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º): [...]

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; [...]

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prescreve:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, prevê:

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. [...]

§ 2º Para efeito do disposto no caput deste artigo, o sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 59

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 76

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

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 77

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).

Após a exclusão do Simples Nacional, o sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.

Justifica-se o arbitramento do lucro pelo fato de o sujeito passivo após intimado, deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.

Consta Relatório Fiscal, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999), e-fls. 2841-2859:

3. OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE

Conforme exaustivamente demonstrado no histórico da ação fiscal, a empresa, elaborou boletos de cobrança relativos a pagamento de cursos de informática por ela ministrados, cujos créditos foram efetuados diretamente em conta bancária de titularidade exclusiva da pessoa física de um e seus sócios administradores, não efetuando a contabilização da receita da atividade representada por tais boletos.

Os valores dos créditos bancários representados por tais boletos constam dos Relatórios do Sistema Cobrança Sicredi – Docs. 16 04 a 16 14, os quais foram

creditados na conta bancária [...], de titularidade exclusiva do sócio administrador Lincon César Zampieron, conforme extratos bancários – Docs. 07 02 a 07 13.

Tais créditos foram retirados de tais documentos e lançados em planilha DEMONSTRATIVO DE OMISSÃO DE RECEITA – Doc. 29.

Em resumo, ao adotar a prática de creditar em conta não contabilizada pela empresa, parte significativa de seu faturamento, durante todo o ano-calendário 2012, foram omitidas mensalmente as receitas a seguir demonstradas [...].

4. REGIME DE TRIBUTAÇÃO - APURAÇÃO PELO LUCRO ARBITRADO

No ano-calendário de 2012 a fiscalizada era optante pela modalidade de tributação denominada no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL.

Porém, a conduta da empresa em:

- a) Não emitir nota fiscal de prestação de serviços para todos os alunos de cursos de informática por ela ministrados, no período de janeiro a dezembro de 2012;
- b) Alocar, no período de janeiro a dezembro de 2012, receita oriunda da prestação de serviços de cursos de informática, em conta bancária não contabilizada, de titularidade exclusiva da pessoa física do sócio Lincon César Zampieron [...]

impossibilitou a identificação, na escrituração apresentada, de toda a movimentação financeira, inclusive bancária, bem como pela prática reiterada de infração (omissão de receita) por meio fraudulento, decorrente de utilização de conta bancária em nome do sócio administrador Lincon César Zampieron, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo, impõe a sua exclusão do sistema de tributação SIMPLES NACIONAL, conforme disposto na Lei Complementar 123/2006 e regulamentado pelo Comitê Gestor do Simples Nacional.

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99, [art. 530].

Com base no dispositivo legal supra reproduzido, a esta Fiscalização, não restou alternativa a não ser seguir o ordenamento legal, tendo em vista a utilização pela empresa, de conta bancária não contabilizada, para receber valores relativos à receita advinda da prestação de serviços de curso de informática por ela ministrados.

Tal medida, está igualmente amparada pela legislação inerente ao SIMPLES NACIONAL, que determina que as microempresas ou empresas de pequeno porte sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas e, impõe que por ocasião da exclusão deste regime de tributação, o sujeito passivo “ poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, na forme do lucro real trimestral ou anual (art. 32 da LC 123/96)”.

Porém, para apuração dos tributos IRPJ e CSLL na modalidade Lucro Presumido ou Lucro Real, a empresa deverá manter escrituração contábil, nos termos da legislação comercial, na qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Como já exaustivamente explicitado, a escrituração contábil da empresa não contempla a totalidade de sua movimentação financeira, motivo pelo qual aplica-se o disposto no artigo 530 do RIR/99.

5. DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Ainda segundo o RIR/99 [art. 518, art. 519, art. 532 e art. 537].

Dessa forma, sobre o valor mensal da receita omitida, consubstanciada pelos créditos de cobrança por cursos ministrados pela empresa, realizados em conta de titularidade exclusiva do sócio administrador Lincon César Zampieron, foi aplicado o percentual de 38,4% (32% x 1.20%), conforme demonstrado no Auto de Infração. [...]

Está registrado no A Acórdão da 1ª Turma DRJ/CTA/PR nº 06-56.966, de 06.02.2017, e-fls. 2922-2946, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Das Autuações Lavradas

41. As contrarrazões apresentadas pela empresa autuada limitaram-se a questionar os fundamentos para a sua exclusão do SIMPLES. Evidentemente, se acolhidas, também afastariam as autuações lavradas, o que não se verifica, cabendo destacar que não foram questionadas quanto aos seus critérios, base legal, penalidades ou aos valores do crédito constituído através dos autos de infração que instruem o presente processo, sobrelevando-se, ainda, a inexistência de questionamento específico quanto ao arbitramento.

42. Deste modo, diante da plena correção da exclusão mencionada, de seus sólidos e inegáveis fundamentos, devem ser mantidos os autos de infração folhas 2789 a 2840, observando-se que foram respeitados todos os comandos legais pertinentes.

Assim sendo, o Acórdão da 1ª Turma DRJ/CTA/PR nº 06-56.966, de 06.02.2017, e-fls. 2922-2946, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

No que se refere à alegada duplicidade na exigência tributária, não cabe razão à Recorrente. Pois bem. Está comprovado no lançamento que os valores apurados de ofício a título de receitas omitidas se consubstanciam a partir dos valores cobrados por cursos ministrados pela Recorrente realizados em conta bancária de titularidade exclusiva do sócio administrador Sr. Lincon César Zampieron que não foram efetivamente oferecidos à tributação. Neste sentido, ao adotar a prática de creditar em conta bancária não contabilizada pela Recorrente, parte

significativa de seu faturamento, durante todo o ano-calendário 2012, foi omitida mensalmente as receitas a seguir demonstradas, e-fls. 2808-2813, 2850 e 2852:

Mês	Total do Faturamento Declarado	Créditos Cobrança Conta Corrente	Movimentação Financeira da Recorrente	Movimentação Financeira do Sócio Administrador
Janeiro	53.421,00	220.708,59	56.000,00	226.898,84
Fevereiro	49.602,00	224.815,59	0,00	227.202,48
Março	58.534,00	234.895,60	0,00	238.505,60
Abril	56.908,00	194.735,22	0,00	194.735,22
Maio	67.570,00	195.376,79	0,00	198.187,79
Junho	79.533,00	180.558,50	0,00	180.757,50
Julho	60.496,00	205.755,31	7.923,40	205.950,63
Agosto	73.359,00	246.302,30	8.395,40	251.204,08
Setembro	84.427,00	184.658,81	11.331,40	192.004,38
Outubro	75.617,00	215.342,43	11.372,40	223.440,98
Novembro	84.531,00	195.122,32	12.913,00	206.072,45
Dezembro	90.008,00	210.747,32	11.967,44	222.555,98
Total	834.006,00	2.059.018,78	119.903,0	2.567.515,93

Mês	Créditos Cobrança Conta Corrente	Receita Omitida Mensal	Receita Omitida Trimestral
Janeiro	220.708,59	220.708,59	
Fevereiro	224.815,59	224.815,59	
Março	234.895,60	234.895,60	680.419,78
Abril	194.735,22	194.735,22	
Maio	195.376,79	195.376,79	
Junho	180.558,50	180.558,50	570.670,51
Julho	205.755,31	205.755,31	
Agosto	246.302,30	246.302,30	
Setembro	184.658,81	184.658,81	636.716,42
Outubro	215.342,43	215.342,43	
Novembro	195.122,32	195.122,32	
Dezembro	210.747,32	210.747,32	621.212,07
Total	2.059.018,78	2.059.018,78	

Atinente aos valores que a Recorrente indica que devem ser excluídos daqueles apurados de ofício a título de omissão de receitas, tem-se que as exclusões possíveis da receita bruta para fins de apuração da base de cálculo do lucro arbitrado se restringem às vendas canceladas, aos descontos incondicionais concedidos e aos impostos cumulativos cobrados destacadamente do comprados dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário (art. 224 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999). Assim os valores que foram depositados diretamente pelo sócio da Recorrente, a título de ressarcimento e aqueles que são em verdade serviços particulares realizados pelo sócio não podem ser excluídos da base de cálculo do lucro arbitrado.

A Recorrente junta cópias de DAS - Documentos de Arrecadação do Simples Nacional referentes ao ano-calendário de 2012, e-fls. 2963-2969

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 76

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Neste sentido, podem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuado pelo Simples Nacional na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo objeto de lançamento de ofício.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo fático-probatório de suas alegações. Porém, supostas divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural. Logo, cabe razão em parte à Recorrente para fins aplicação da Súmula CARF nº 76, se for o caso.

Multa de Ofício Proporcional Qualificada

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício qualificada.

Sobre a multa de ofício proporcional qualificada, o Código Tributário Nacional prescreve:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, determina:

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 majorado 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, e passará a ser de: [...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, determina:

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 de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária 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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A aplicação da multa de ofício proporcional qualificada pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo (art. 142 e art. 149 do Código Tributário Nacional, art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996). Trata-se de responsabilidade objetiva do agente por infrações fiscais que independe da intenção do agente, em face da qual inexiste mitigação, ressalvando disposições em contrário da legislação de regência (art. 112, art. 136 e art. 137 e do Código Tributário Nacional). Os fundamentos de fato e de direito para a qualificação da multa de ofício proporcional guarda nexos causal e relação direta com a infração cometida, demonstrada pelo liame indissociável e consequencial entre os fatos geradores colhidos de ofício e as condutas descritas na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Consta Relatório Fiscal, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999), e-fls. 2841-2859:

10. DA MULTA QUALIFICADA

Como vimos, no decorrer da ação fiscal, foi verificada a prática de sonegação fiscal, o intuito de fraude, uma vez que a empresa utilizou, de forma intencional, conta corrente de titularidade exclusiva do sócio administrador, Lincon César Zampieron, para DURANTE TODO O ANO-CALENDÁRIO 2012, receber valores relativos a pagamentos feitos pelos alunos dos cursos de informática ministrados por intermédio da empresa, para os quais não eram emitidas notas fiscais de serviço, e sim boletos de cobrança bancária, elaborados pela empresa para serem creditados diretamente em conta da pessoa física do sócio administrador.

Dessa forma, parte do faturamento da empresa, não era contabilizado, o que resultou em omissão de receita tributável, durante todo o ano-calendário 2012.

Tendo em vista a prática reiterada de sonegação/fraude pelo contribuinte prevista nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502 de 1964, se torna cabível a qualificação da multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, conforme determina o § 1º do mesmo artigo, aplicando-se o percentual de 150%.

Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/CTA/PR nº 06-56.966, de 06.02.2017, e-fls. 2922-2946, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Multa Qualificada

43. Tendo em vista as práticas descritas resta caracterizada a sonegação pelo contribuinte prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64, incluindo-se ainda o art. 72 do mesmo diploma legal em face da forma como foi preenchida a DASN, referente ao ano-calendário de 2012, e emitidas as notas fiscais relativas aos cursos de informática, sendo, desta forma, plenamente correta a qualificação da multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, conforme determina o § 1º do mesmo artigo, aplicando-se o percentual de 150%.

Assim sendo, o Acórdão da 1ª Turma DRJ/CTA/PR nº 06-56.966, de 06.02.2017, e-fls. 2922-2946, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Em questão de penalidade, a legislação tributária adota o princípio da retroatividade benigna, ou seja, a lei se aplica a ato ou fato pretérito tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (art. 106 do Código Tributário Nacional).

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova se aplica a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Por conseguinte, cabe reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “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” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravio em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que 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 (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da

aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Lançamentos Reflexos

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo (art. 9º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972). Os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em conhecer e acolher os embargos com efeitos infringentes para correção do voto condutor do Acórdão da 1ª TEx/1ª Seção nº 1001-003.816, de 03.04.2025, apreciar as matérias recursais suscitadas e dar provimento em parte ao recurso voluntário para aplicação da Súmula CARF nº 76, se for o caso, e para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva