



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.723502/2016-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-003.634 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de junho de 2019
Recorrente LUZ & OLIVEIRA PRESTACAO DE SERVICOS LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ATO ADMINISTRATIVO REGULARMENTE EMITIDO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

O ato administrativo de exclusão do Simples Nacional que obedece a todos os requisitos essenciais de validade legal, expondo de forma clara e precisa o motivo da exclusão a que se refere, permite o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao interessado e atende aos princípios constitucionais.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a manifestação de inconformidade ao ato administrativo de exclusão, momento em que poderá ser exercido plenamente o direito de defesa, no qual serão considerados os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e as provas apresentadas. Constatado que o procedimento fiscal cumpre os requisitos da legislação de regência, proporcionando a ampla oportunidade de defesa, resta insubsistente a preliminar de nulidade suscitada.

IMPUGNAÇÃO PARCIAL - ART. 17 DO DECRETO 70.235/73

Deixando-se de se insurgir sobre partes autônomas do ato o decisão administrativa, a impugnação impede o trânsito julgado administrativo apenas da matéria não questionada.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO E PROIBIÇÃO DE OPTAR AGRAVADA NA FORMA DO ART. 29, § 9-A DA LC 123/06 - DEMONSTRAÇÃO CABAL DO ARDIL OU DOLO IMPRESCINDÍVEL

Para justificar a proibição agravada de se optar pelo SIMPLES na forma do art. 29, § 9-A, da LC 123/06 é imperioso que a administração fazendária demonstre de forma clara, a intenção e o objetivo ardilosos do agente tendentes à redução do montante de tributo a pagar, não sendo bastante, para tanto, a mera constatação de existência de empresas com mesmo quadro societário ou a incorrência em omissão de receitas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares de nulidade e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário. O conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo votou pelas conclusões do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcelo José Luz de Macedo (Suplente convocado), Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida o feito de procedimento de exclusão, de ofício, da empresa recorrente, da sistemática de recolhimento de tributos federais, estaduais e municipais, tal como preconizado pelo art. 12 e ss da Lei Complementar de nº 123/06, com vedação a nova opção pelo prazo de 10 anos, na forma dos §§ 1º e 2º do art. 29 da lei retro referida.

De forma bastante objetiva, o relatório apresentado à e-fls. 2 a 27 aponta três infrações cumuladas, suficientes a demonstrar as hipóteses de exclusão preconizadas pelo inciso VIII do art. 29 e, ainda, da vedação preconizada pelos incisos III, IV e V do art. 4, § 4º, todos da LC já mencionada. Segundo a D. Fiscalização, a um só tempo, ter-se-ia identificado que:

a) a empresa teria deixado de escriturar o livro-diário com a totalidade de sua movimentação financeira e bancária (tipificando a hipótese preconizada pelo aludido inciso VIII do art. 29 da LC 123/06 e ainda aquela descrita no item I e § 3º do art. 61 da Resolução do CGSN de nº 94/11, com a redação vigente à época dos fatos aqui apurados;

b) outrossim, teria informado apenas parcialmente a receita bruta total, suprimindo de seus registros contábeis e de suas declarações ao SIMPLES os valores apontados nas notas fiscais auditadas no feito com a descrição "reembolso de vale-alimentação" e "reembolso de vale-transporte" (acusando, assim, a ocorrência de omissão de receitas);

c) os sócios da recorrente conformam o mesmo quadro societário da empresa "Defesa Patrimonial Prestação de Serviços Ltda" (optante pelo lucro presumido), além de serem titulares, cada um, das empresas individuais denominadas "José Luiz Santos de Oliveira Serviços - EPP" e "Ângela Fagundes Luz Oliveira - EPP" (o Sr. José Luiz, inclusive, figura como procurador desta última empresa); e

d) a par da identificação da hipótese preconizada pelos incisos III a V do art. 4º, § 4º, da LC 123, a D. Auditoria aponta, mais, para um planejamento abusivo, mormente por

sustentar que as quatro empresas analisadas no processo deteriam uma mesma estrutura operacional (inclusive com mesmos contadores, mesma direção, mesmo endereço, mesmos e-mails) e a mesma razão social.

Não obstante identificar as infrações tratadas acima, a exclusão da empresa não se deu com efeitos retroativos; com efeito, ao declinar os preceitos que regeriam no tempo os efeitos do procedimento ora tratado, a D. Fiscalização apontou, apenas, o excesso de receita como motivo determinante, fazendo, portanto, incidir sobre o caso, a regra inserta no art. 9º, § 3º da LC 123/06.

A omissão de receitas e a formação de grupo econômico (por meio de planejamento abusivo) foram elencados como motivos para o agravamento preconizado pelo art. 29, § 2º da predita LC 123 (nada dizendo, a Autoridade Administrativa, sobre as consequências da infração constatada, descrita no inciso VIII do prelado art. 29).

Regularmente intimada, a contribuinte opôs a sua manifestação de inconformidade para sustentar, em apertada síntese:

a) a inexistência de grupo econômico (a alegação de que as empresas investigadas teriam direção e quadros societários distintos);

b) a necessidade de suspensão dos efeitos do ADE (em razão de oferecimento de recurso administrativo contra ato de lançamento envidado, alegadamente, como decorrência de sua exclusão);

c) a nulidade do ADE por cerceamento de defesa, dado não ter a Autoridade Fiscal a cientificado dos motivos para a sua exclusão antes da publicação do ato em questão, além de não ter "pormenorizado" a "*origem dos débitos*" (!?!), quando, somente então, o interessado teria como "*se defender plenamente*";

d) a nulidade da "notificação fiscal", por falta de descrição "*minudente e extreme de dúvidas*" da "*situação fática imputada ao autuado*" o que, a seu ver, invalidaria "*o lançamento de ofício contido no referido Auto de Infração*" (!?!?!);

e) a violação aos princípios da legalidade e da motivação, como consequência da nulidade descrita em "d", insistindo na nulidade do "ato de lançamento";

f) no mérito, novamente reprise a alegação de inexistência de grupo econômico e afirma, mais, não ter ocorrido em omissão de receitas, já que as parcelas concernentes ao vale-alimentação (pago sob o regime do PAT) e ao vale-transporte não seriam tributáveis, constituindo mero repasse a seus funcionários.

Instada a se pronunciar sobre o caso, a DRJ de Recife (PE), houve por bem julgar improcedente a impugnação ofertada, cujas razões são resumidas na ementa abaixo reproduzida:

NULIDADE. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS
CONSTITUCIONAIS. ATO ADMINISTRATIVO REGULARMENTE EMITIDO.
PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

O ato administrativo de exclusão do Simples Nacional que obedece a todos os requisitos essenciais de validade legal, expondo de forma clara e precisa o motivo da exclusão a que se refere, permite o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao interessado e atende aos princípios constitucionais.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a manifestação de inconformidade ao ato administrativo de exclusão, momento em que poderá ser exercido plenamente o direito de defesa, no qual serão considerados os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e as provas apresentadas. Constatado que o procedimento fiscal cumpre os requisitos da legislação de regência, proporcionando a ampla oportunidade de defesa, resta insubsistente a preliminar de nulidade suscitada.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não possuindo competência para afastar normas mediante apreciação de sua validade ou constitucionalidade.

SIMPLES. EXCLUSÃO. EFEITO SUSPENSIVO.

No âmbito do processo administrativo, o efeito suspensivo deve estar expresso em lei. Não existe previsão legal para a suspensão dos efeitos da exclusão do Simples Nacional por meio de Ato Declaratório. O CTN, art. 151, III determina a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

SIMPLES NACIONAL. GRUPO ECONÔMICO. APURAÇÃO RECEITA BRUTA GLOBAL. ADMISSIBILIDADE.

Constatada a existência de grupo econômico de fato, caracterizado pela administração única e direta de diversas empresas do mesmo ramo de atividade, por parte dos mesmos sócios e titulares, havendo controle societário comum e poderes de mando concentrado, é cabível a apuração da receita bruta global, para fins de análise quanto à exclusão do Simples Nacional das empresas integrantes do grupo.

SIMPLES NACIONAL. EXCESSO DE RECEITA BRUTA GLOBAL.

Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado do Simples Nacional a pessoa jurídica cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada pela Lei Complementar nº 123/2006 ou cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput do artigo 3º da referida lei.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES E RECEITAS. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

A simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas, perseguindo a mesma atividade econômica, a utilização

dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.

O contribuinte foi regularmente intimado do resultado do julgamento supra em 28 de março de 2017 (AR de e-fl. 4.647), tendo interposto o seu recurso voluntário em 25 de abril daquele mesmo ano (carimbo apostado na folha de rosto do apelo, constante de e-fl. 4.650), por meio do qual reprisou, *ipsis litteris*, as razões já apresentadas por ocasião do oferecimento de sua impugnação administrativa.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, pelo que, dele, tomo conhecimento.

I - Do pedido de suspensão dos efeitos do ADE.

Quanto ao pedido em testilha, e, particularmente, em face da fundamentação apresentada (em que, sustenta o recorrente, a oposição de recurso administrativo em processo, alegadamente, decorrente de sua exclusão), calha invocar, aqui, os preceitos da Súmula/CARF de nº 77, cuja a observância nos é imposta pelo art. 45, VI, do RICARF, inclusive, sob pena de perda de mandato:

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.

A luz do exposto, é de se rejeitar o pedido em análise.

II - Preliminares de nulidade por cerceamento de defesa e por vício de fundamentação e da alegação de violação aos princípios da legalidade e da motivação.

De antemão, veja-se que toda a linha de argumentação trazida pelo recorrente em suas razões de insurgência vertem-se a uma sustentada falta de observância aos ditames legais/formais que teriam culminado com a violação ao seu direito de ampla defesa, **ocorridos por ocasião da lavratura de auto de infração...**

O processo, diga-se, não trata de autuação de fiscal, nem tampouco, de exigência de crédito tributário... cinge, a celeuma, à prolação de ADE, por meio do qual se promoveu a exclusão da empresa do regime tributário preconizado pela LC 123/06, nada mais... se, por ventura, houve a exigência de tributos em face do recorrente por meio de ato de lançamento, semelhante discussão é estranha ao feito.

Nada obstante, as alegações absolutamente genéricas do contribuinte não se prestariam para evidenciar qualquer vício que seja no procedimento em análise, mesmo que

tivessem sido, corretamente, endereçadas. A simples leitura do ADE e da Representação Fiscal de e-fls. 2 a 27, dá conta de que os preditos atos declinaram, de forma satisfatória e clara, os motivos fáticos e jurídicos suficientes à:

a) evidenciar os motivos de sua exclusão (receita bruta somada em decorrência dos preceitos do art. 4º, § 4º, incisos III a V e do art. 3º, § 9º da LC 123) e o momento em que se observará os seus efeitos (§ 9-A do citado art. 3º);

b) os fundamentos de fato e de direito suficientes para evidenciar as razões pelas quais a Autoridade Fiscal impôs a vedação, agravada à opção pelo simples preconizada pelo, expressamente invocado, art. 29, §§ 1º e 2º da LC 123/06 (omissão volitiva de receitas, falta de escrituração de movimentações bancárias - art. 29, VIII, da citada LC - e o planejamento tributário abusivo).

Em linhas gerais, os atos atacados não padecem de quaisquer problemas que possam, nem mesmo de longe, eivá-los de nulidades, na forma do art. 59, II, do Decreto 70.235/72, não se vendo, no feito, consentaneamente, nenhuma afronta ao princípio da legalidade ou aos requisitos de motivação do ato administrativo.

Afasto, assim, as preliminares apostas nos itens "c", "d" e "e" (apontados quando da descrição dos pedidos deduzidos na impugnação, no relatório que precede este voto).

III - Mérito.

Destaque-se, de imediato, que o contribuinte se volta, exclusivamente, por meio de suas razões recursais, contra as acusações de formação de grupo econômico de fato e de omissão de receitas (relativas, especialmente, à não tributação de parcelas afeitas ao vale-alimentação e ao vale-transporte).

Silenciou-se, portanto, quanto aos motivos efetivamente determinantes para sua exclusão, quais sejam:

a) as hipóteses descritas nos incisos III a V do art. 4º, § 4º, da Lei Complementar 123/06, cuja situação abstratamente prevista, não se confunde com a figura do "grupo econômico";

b) a infração preconizada pelo inciso VIII do art. 29 citada LC, concernente à falta de escrituração de sua movimentação financeira/bancária.

Notem, inclusive, que, a luz dos preceitos do mencionado art. 29, § 1º, uma vez caracterizado o fato apontado na alínea "b", supra, os efeitos da exclusão poderiam ter se dado de forma retroativa (o que não se deu, apenas, por uma opção da D. Auditoria Fiscal).

Em suma, os motivos que ensejaram a exclusão da empresa do SIMPLES restaram inatcados, operando-se, quanto eles, trânsito em julgado administrativo.

A discussão, destarte, permanece apenas quanto aos fundamentos utilizados pela D. Fiscalização para, na forma do já tratado art. 29, § 2º, agravar-se o tempo durante o qual a empresa ficará impedida de optar pelo SIMPLES, justificado pelo ADE e pela Representação Fiscal, a partir da omissão de receitas e da construção de planejamento abusivo consistente na

estruturação societária pretensamente falseada para viabilizar a sua manutenção no predito regime (evitando-se, pois, o somatório das receitas das três empresas).

Sobre isso, passo a me manifestar.

III.1 - Do problema do "Grupo econômico".

Aos meus pares, peço especial atenção ao quadro demonstrativo elaborado pela D. Auditoria Fiscal, extraído do Termo de Representação, juntado à e-fl. 5:

RAZÃO SOCIAL	CNPJ	QUADRO SOCIETÁRIO	PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA	OPÇÃO TRIBUTAÇÃO	DATA INÍCIO ATIVIDADES
1.DEFESA PATRIMONIAL PRESTACAO DE SERVICOS LTDA	00.351.640/0001-46	1.ANGELA FAGUNDES DA LUZ OLIVEIRA	80%	LUCRO PRESUMIDO	13/12/1994
		2.JOSÉ LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA	20%		
2.LUZ & OLIVEIRA PRESTACAO DE SERVICOS LTDA -EPP	05.418.201/0001-27	1.ANGELA FAGUNDES DA LUZ OLIVEIRA	90%	SIMPLES NACIONAL	05/11/2002
		2.JOSÉ LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA	10%		
3.JOSE LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA SERVICOS-EPP	11.072.435/0001-68	1.JOSÉ LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA	100%	SIMPLES NACIONAL	19/08/2009
4. ANGELA FAGUNDES DA LUZ OLIVEIRA EPP	14.922.087/0001-69	1.ANGELA FAGUNDES DA LUZ OLIVEIRA	100%	SIMPLES NACIONAL	18/01/2012

Vejam que a própria conformação societária, tal como estruturada, deixa extrema de dúvidas que, a par de qualquer subterfúgio evasivo, a consequência explicitamente aí divisada não encerraria, propriamente, uma redução da carga tributária. Ora, as duas empresas de responsabilidade limitada possuem exatamente o mesmo quadro societário; isto, de per si, não seria suficiente para comprovar a existência de um planejamento, propriamente, porque, a teor dos preceitos do já invocado inciso IV do § 4º do art. 4º da LC 123, já imporia o somatório das receitas; o mesmo vale em relação às duas outras firmas individuais, a teor dos preceitos do inciso III do mesmo preceptivo legal.

Ou seja, a divisão da atividade, no caso, em outras quatro empresas não resultou numa clara tentativa de ludibriar a fiscalização ou de se refugir à regra contida no citado art. 4º; não houve interposição de pessoas a fim de se evadir das limitações propostas pelos incisos III a V do citado preceito; o somatório das receitas, na hipótese, era consequência aferível explicitamente da composição societária, tal como posta (mesmo que, por desconhecimento, tenha o contribuinte pretendido a obtenção de outra consequência que não a atestada e comprovada pela Auditoria Fiscal).

É verdade, diga-se, que a Fiscalização aponta para diversas outras situações que denotariam uma "confusão" entre as empresas, a se destacar:

a) a identidade absoluta de endereços e de estrutura operacional (mesmos telefones e e-mails);

b) a adoção de uma mesma razão social e de uma mesma marca para todas as empresas;

c) a escrituração contábil e fiscal realizada conjuntamente e por um mesmo escritório de contabilidade; e

d) o exercício da gestão da empresa individual "Angela Fagundes da Luz Oliveira - EPP" pelo sócio das três outras empresas, o Sr. José Luis.

Nada obstante, tal conjunto fático jamais restara oculto da Fiscalização e, diga-se, como já alertado anteriormente, a identificação de um grupo econômico só revelaria um intento fraudulento caso estivessemos diante de uma hipótese de interposição falseada de pessoas, de sorte a impedir a aplicação, insista-se, das limitações apostas no por vezes mencionado art. 4º.

Lembrem-se que, nos termos do § 9-A do art. 29 da LC 123, a proibição agravada à opção pelo SIMPLES se dará sempre que for *"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"*. E não há, aqui, nenhum ardil, ou artifício que, eficazmente, tenha induzido a Fiscalização a erro, justamente porque a tipificação das hipóteses preconizadas pelos incisos III a V do art. 4º, § 4º do mesmo diploma legal se dera de forma natural, sem necessidade de se desconsiderar qualquer ato ou fato societário e sem se perquerir os reais sócios (de fato ou de direito) das sociedades investigadas.

Se a pretensão da empresa era, realmente, de manter-se no SIMPLES pela divisão das sociedades, tal finalidade não foi atingida porque, a toda evidência, a estrutura tal como posta já encerraria, a par da perquirição de um eventual planejamento ilícito, a sua exclusão pelo somatório das receitas.

Agora, vale refutar, aqui, as conclusões fiscais segundo as quais a simples "opção" pelo simples, quando, sabidamente, não poderia optar, não tipifica a hipótese descrita no já mencionado § 9-A do art. 29; esta opção, diga-se, não induz, como já dito, a redução do montante a pagar a título de parcelas do SIMPLES; encerraria, sim, o recolhimento minorado dos tributos apuráveis segundo a sistemática ordinária de tributação mas isto não conforma o núcleo típico do citado preceptivo que, reprise-se, autoriza o agravamento da "penalidade" ali descrita se constatada a redução do pagamento **"de tributo apurável segundo o regime especial previsto nesta Lei Complementar"**.

O dolo, pois, apontado pela Fiscalização não se volta para o tributos devidos na forma do SIMPLES Nacional.

III.2 - A omissão de receitas.

Primeiramente, a empresa não se defende da acusação concernente a omissão de receitas relativas aos ditos materiais de portaria, limitando-se a sustentar a legitimidade da exclusão das parcelas relativas ao vale-alimentação e ao vale-transporte... nesta esteira, teríamos, de qualquer forma, uma infração que produz, ao fim e ao cabo, a redução do montante devido, mensalmente, pela empresa ao SIMPLES Nacional.

E, mesmo quanto ao vale-alimentação e ao vale-transporte, semelhantes parcelas não seriam dedutíveis do SIMPLES Nacional por falta de previsão legal; particularmente quanto

a alegação de estar sujeitas às regras do PAT, as deduções preconizadas pela Lei 6.321/76 se aplicam apenas ao "lucro tributável"; isto é, as despesas incorridas com o PAT (e são despesas) somente poderiam ser abatidas da base de cálculo do imposto de renda, se apurado pelos regimes gerais de tributação.

Quanto ao vale-transporte, diferentemente do que sustentara a DRJ, há, sim, nos autos, provas de que a empresa incorrera no gasto concernente à contratação de serviços de transporte (ainda que não se possa verificar se tal contratação se dera para a aquisição de vales-transporte, propriamente, ou de fretamento de veículos). A par de qualquer consideração sobre a qualidade destes serviços, o incurso em tais gastos configuraria, quando muito, despesa operacional que, mais uma vez, diga-se, é indedutível da base de cálculo dos tributos apurados segundo a sistemática preconizada pela LC 123.

Agora, haveria aí um artifício dolosamente engendrado a fim de ludibriar a fiscalização e assim, evidenciar a tipificação do gravame preconizado pelo art 29, § 9-A?

É inegável (e isso não foi contestado pelo recorrente) que os valores relativos ao vale-alimentação e ao vale-transporte não foram registrados em sua escrita contábil; a partir de uma leitura rápida dos livros razão juntados à e-fls. 1.070 a 1.408 não se identifica, explicitamente, qualquer pagamento ou recebimento de numerários à título de vale-transporte e vale-alimentação. O mesmo se observa quanto aos Livros Diário apresentados à e-fls. 1.020 a 1.069. Mas estes valores foram consignados, expressamente, nas notas fiscais emitidas... seria, pois, a falta de registro destas parcelas nos livros contábeis prova suficiente de um ardil para ocultar informações do fisco e, assim, reduzir o montante de tributo devido?

Lembrem-se que este Conselho adota, como direito de fundo de discussões similares, a premissa de que a mera falta de escrituração de valores, *per se*, é insuficiente para, v.g., justificar a imposição de multa de ofício qualificada - à míngua, portanto, da prova efetiva de uma conduta dolosa fraudulenta, não tipificável a partir, tão só, da existência de movimentação financeira não registrada em livros contábeis e/ou fiscais. Este, diga-se, é o pressuposto da Súmula/CARF de nº 14, cujo verbete assim reza:

Súmula CARF nº 14

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Os mesmos pressupostos de direito que justificaram a edição da súmula acima, são reprisados no verbete da Súmula 25, deste Conselho, ainda que, neste caso, referi-se, especificamente, à omissão de receitas por presunção legal:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Destaco, abaixo, a ementa de um dos acórdãos que fundamentaram a edição da súmula supra citada e cujos dizeres é de elementar clareza:

MULTA DE OFICIO QUALIFICADA - Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta

fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo¹.

A intenção e os objetivos almejados pelo agente são, pois, elementos essenciais à caracterização tanto do dolo, como da própria conduta tida por fraudulenta; determinada empresa pode, até, obter um resultado que lhe franqueie a obtenção de uma redução de sua carga tributária, sem que, contudo, a sua intenção fosse, efetivamente, essa; outrossim, mesmo que tencionando fraudar a legislação, se o objetivo identificado não for a obtenção de uma vantagem fiscal, a respectiva conduta não será considerada fraudulenta.

No caso presente, vejam bem, fosse, realmente, a intenção do agente (recorrente) se evadir da tributação, a despeito da falta de registro das receitas aqui tratadas em sua escrita contábil, não teria lógica se proceder a sua discriminação, minudente, diga-se, nas respectivas notas fiscais. Isto é, quisesse, realmente, furtar-se ao cumprimento de suas obrigações tributárias, os valores concernentes ao vale-transporte e ao vale-alimentação não teriam sido, sequer, incluídos no corpo das notas fiscais (a recepção destes valores poderia ser comprovada pela emissão de simples recibo).

Não vejo, destarte, na hipótese dos autos, uma intenção deliberada de se reduzir o montante de tributos a recolher, suficiente a demonstrar o dolo ou mesmo a adoção de "ardil ou qualquer outro meio fraudulento" cujo objetivo seja o não recolhimento de tributos; quando muito, e ainda que criticável, há aí um erro de interpretação legal por parte do contribuinte; os preditos valores são tributáveis e assim foram reconhecidos, inclusive, nos autos do PA de nº 11080.721893/2016-70, citado pelo acórdão recorrido. Todavia, a "omissão de receitas" *in casu* não decorre, de forma clara e inexpugnável, de uma conduta dolosa ou ardilosa.

Diante disso, entendo que o recorrente tem razão quando se insurge contra a aplicação do gravame preconizado pelo art. 29, § 9-A, da LC 123/06, sendo de se prover o seu apelo neste ponto.

IV - Conclusão.

A luz do exposto, voto por dar PARCIAL PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO a fim de afastar a aplicação, ao caso, da proibição agravada preconizada pelo art. 29, § 9-A, da LC 123/06, mantendo-a, tão só, no prazo simples preconizado pelo § 9º do aludido preceptivo legal.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

¹ CSRF/04-00.883, publicado em 02/10/2008.

Fl. 11 do Acórdão n.º 1302-003.634 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.723502/2016-51