



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

Processo n° 11634.000052/2009-92
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.593 – 1ª Turma
Sessão de 10 de maio de 2018
Matéria MULTA QUALIFICADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CAFEEIRA SENI LTDA - EPP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. SÚMULA CARF 14. RICARF, ART. 67, §3º. INAPLICABILIDADE.

É conhecido recurso especial que trate da interpretação das normas a respeito da multa qualificada, mesmo se para avaliar a aplicabilidade da Súmula CARF 14. Inaplicável a restrição do artigo 67, §3º, do RICARF (Portaria MF 343/2015) caso o recurso especial questione a aplicação de Súmula CARF.

MULTA QUALIFICADA. LEI 9.430, ART. 44. OMISSÃO SUBSTANCIAL.

A omissão substancial de receita legitima a aplicação de multa qualificada, evidenciando o dolo do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Daniele Souto Rodrigues Amadio (relatora), Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto e Gerson Macedo Guerra, que não conheceram do recurso. Votaram pelas conclusões os conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Luís Flávio Neto. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(assinado digitalmente)

Luís Flávio Neto – Relator "ad hoc"

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araújo, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro André Mendes Moura.

Relatório

Na condição de relator "ad hoc" para formalização do presente acórdão, cumpre observar que os parágrafos que seguem quanto ao "relatório" e ao "voto vencido" foram elaborados pela i. Doutora Daniele Souto Rodrigues Amadio, relatora originária dos autos que não mais integra o Colegiado.

Tratam-se de **autos de infração** (E-fls. 191 ss.) lavrados para a exigências de IRPJ, IPI, CSLL, Contribuição ao PIS, COFINS e Contribuição para a Seguridade Social – INSS, no regime do SIMPLES, relativamente ao ano calendário de 2004, sob a acusação fiscal de (i) omissão de receitas, diante da não declaração à SRFB dos valores escrituados e informados ao fisco estadual, (ii) e insuficiência de recolhimentos, com a imputação de multa de 150% e 75%, respectivamente, conforme detalhado pelo **Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Ação Fiscal** (E-fls. 158 ss.), relacionados à sua exclusão do regime pelo Ato Declaratório n. 9, como resumido pela decisão recorrida:

"O agente fiscalizador verificou que, optante do SIMPLES na qualidade de microempresa, a contribuinte, no ano-calendário de 2004, apresentou Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica — SIMPLES, reconhecendo como renda bruta total o montante de R\$ 129.557,60. No entanto, por intermédio das GIAS/ICMS, apresentadas ao Fisco do Estado do Paraná, foi apurado que o total de vendas efetuadas pela contribuinte durante o ano-calendário de 2004, dentro e fora do estado, perfizeram o total de R\$ 13.947.987,53. Desta feita, da análise comparativa da Receita Operacional Bruta constante da escrituração com os valores declarados à Receita Federal por meio do SIMPLES, constatou-se a omissão de R\$ 13.818.429,93.

Verificou-se que a contribuinte não fez a comunicação obrigatória da sua exclusão do SIMPLES. Além disso, apresentou Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica nos exercício de 2006 e 2007.

A autoridade fazendária propôs a exclusão de ofício da interessada do SIMPLES, na forma do art. 14, I, da Lei nº 9.317/96. Desta forma, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 09 de 20/02/2009 (proc. fl. 104), foi declarada a exclusão da contribuinte do SIMPLES em razão de ter ultrapassado, no ano-calendário de 2004, o limite de receita bruta correspondente a R\$ 120.000,00, e de não ter efetuado alteração cadastral para inscrever-se na condição de Empresa de Pequeno Porte. Mencionou-se ainda que a exclusão do SIMPLES teria efeito a partir de 01/01/2005. A interessada foi cientificada em 04/03/2009. Segundo Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Ação Fiscal lavrado em 13/03/2009 (proc. fls. 156 a 170), a autoridade fiscalizadora "comparando os valores das vendas registradas na escrituração fiscal e informados, por intermédio das GIAS/ICMS, ao Fisco do Estado do Paraná, que corresponde, exatamente, a Receita Operacional Bruta registrada contabilmente pela contribuinte, com os valores declarados à Receita Federal pelo SIMPLES na condição de MICROEMPRESA, apuramos R\$ 13.818.429,93 de Receita Bruta Omitida".

Assim, em decorrência da alteração da Receita Bruta Acumulada, ocorrida em razão da inclusão no seu cálculo da Receita Bruta Omitida, foi apurado o IRPJ — SIMPLES não recolhido, mediante aplicação sobre a Receita Bruta Declarada dos percentuais de IRPJ discriminados e deduzidas as parcelas de IRPJ — SIMPLES incluídas no total do SIMPLES devido. O mesmo foi feito com os tributos reflexos.

Entendeu o agente fiscal cabível a aplicação da multa de ofício no percentual de 150% e procedeu a formalização da Representação Fiscal para Fins Penais."

Insurgindo-se contra o Ato Declaratório Executivo n. 9 e os autos de infração contra si lavrados, a contribuinte apresentou **impugnações administrativas** (E-fls. 244 ss. e 303ss., respectivamente), ambas resumidas pelas decisão recorrida:

"A contribuinte apresentou em 03/04/2009 Impugnação ao Ato Declaratório Executivo nº 9 (proc. fls. 240 a 248).

De início alegou que o Ato Declaratório Executivo nº 9 deveria ser anulado, devendo ser editado novo ato declaratório posto que desde 04/11/2003, data da entrada do Sr. Jaime Pereira Tressoldi ao quadro societário da empresa. Afirmou que este era titular de empresa individual e segundo a legislação vigente à época, era vedada a opção pelo SIMPLES as empresas que tivessem titular ou sócio participante de outra empresa. Com a retirada do Sr. Jaime Pereira Tressoldi, em 30/08/2004, deu-se o ingresso do Sr. Julio César Borges, que também se encontrava na mesma situação irregular do antigo sócio. Assim, asseverou que os efeitos da exclusão deveriam se dar a partir de 04/11/2003 ou de 30/08/2004.

Entendeu a Impugnante que, não acolhido nenhum dos motivos supracitados, outro motivo geraria a nulidade do Ato Declaratório Executivo: o disposto no art. 15, II da Lei nº 9.317/96. Tal dispositivo determina que, no caso em que o sócio ou titular tiver participação de mais de 10% do capital de outra empresa e a receita bruta global ultrapassar o limite de R\$ 1.200.000,00, os efeitos da exclusão do SIMPLES se aplicam a partir do mês subsequente ao da superação do limite previsto no art. 9º, IX da mesma lei. Desta forma, a contribuinte alegou que perdeu sua prerrogativa de opção de tributação pelo SIMPLES em maio de 2004, e os efeitos deveriam ser aplicados retroativamente a partir do mês de junho de 2004, conforme dispõe o art. 15, II da Lei nº 9.317/96. Assim,

requereu a nulidade do ADE nº 9 devendo ser editado novo ato declaratório executivo que deverá surtir efeito a partir de 04/11/2003, ou 30/08/2004, ou ainda junho de 2004.

Em 09/04/2009, foi protocolizada Impugnação ao Auto de Infração (proc. fls. 293 a 349). Em suas razões, a Postulante requereu a suspensão do presente Auto de Infração até decisão final da Impugnação do ADE, posto tratar-se de questão prejudicial de apuração de tributação.

Entendeu que a apuração feita pelo Fisco por meio do SIMPLES foi incorreta, já que toda Receita Bruta tributável foi devidamente registrada nos livros contábeis por meio do lucro real. Afirmou que toda movimentação foi decarada em Planilhas de Apuração de Tributos, DARF, DACON, DIPJ etc, conforme transmissão feita via interne da DCTF, DACON e DIPJ. Desta forma, garantiu que a contabilidade e as obrigações acessórias foram todas confeccionadas e apuradas pelo Lucro Real de Tributação.

Alegou que é necessário se considerar os impedimentos dos sócios que inviabilizava a opção pelo SIMPLES, bem como o desrespeito ao art. 9º da Lei nº 9.317/96, também causa de exclusão do regime simplificado de tributação. Assim, asseverou que mesmo cientes dos impedimentos dos sócios da contribuinte, os auditores fiscais, de forma arbitrária e em desrespeito à lei, autuaram a Impugnante pela legislação tributária do SIMPLES.

Já quanto à multa de ofício no percentual de 150%, entendeu ser equivocada, vez que, toda contabilidade, documentação suporte e obrigações acessórias foram devidamente entregues com o faturamento integral de R\$ 13.947.987,53 à RFB por meio de DCTF, DACON e DIPJ, e aos auditores fiscais, em especial Planilhas de Apuração de tributos, DARF, DACON, DIPJ etc. Desta forma, a multa deve ser reduzida a 75%, vez que não se trata de hipótese prevista nos art. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

Alegou que "não é toda e qualquer ação praticada com o objetivo de impedir a ocorrência do fato gerador do tributo que pode ser qualificada como fraude". A Impugnante afirmou que o que caracterizaria a fraude seria o dolo, e que os procedimentos adotados por ela não foram dolosos, mas sim operações de planejamento tributário. Argumentou ainda que a multa de ofício ofende o Princípio Constitucional do Não-Confisco, e que no caso em análise deve-se considerar o tratamento jurídico diferenciado conferido pelo art. 179 da Constituição Federal que limita a aplicação de penalidade as microempresas a 20%.

No tocante à aplicação da Selic alegou a sua inconstitucionalidade e ilegalidade, posto que possui natureza remuneratória.

Por fim, requereu que fosse realizada diligência para análise dos Livros Contábeis, Documentação suporte, Planilhas de apuração de tributos, DARF, DACON e DIPJ elaboradas por meio do lucro real e que se encontram "apreendidas" na DRF de Londrina.

Desta feita, restaria comprovada a contabilidade regular e o cumprimento de todas as obrigações acessórias realizadas pela Postulante, o que afastaria a alegação de omissão de receita e tributação pelo SIMPLES.

Em 09/10/2009, a contribuinte atravessou petição (proc. fls. 612 a 616) requerendo que o Ato Declaratório Executivo, bem como sua Impugnação, fossem apartados dos presentes autos.

Por meio do Comunicado nº 1099/2009 (proc. fl. 623), a Seção de Controle e Acompanhamento Tributário da DRF em Londrina, afirmou que a formalização do processo nº 11634.000052/2009-92, deu-se em consonância com as determinações contidas no art. 1º, III, da Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de

2008, não sendo o caso de abertura de novo processo administrativo para que o ADE e sua Impugnação tramitem em apartado. A contribuinte foi cientificada em 13/11/2009."

Passo seguinte, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba proferiu o **acórdão n. 06-27.735** (E-fls. 653 ss.), para (i) quanto aos autos de infração, rejeitar os pedidos de suspensão do julgamento e de realização de diligências e, no mérito, julgar procedente o lançamento, mantendo as exigências de IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e INSS, além das respectivas multas e juros legais e,(ii) no que se refere à exclusão do Simples, rejeitar a preliminar de nulidade e ratificar o ato de exclusão. Leia-se a sua ementa:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS D E DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE.

A utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal, sendo aceita tanto administrativa quanto judicialmente.

MULTA QUALIFICADA. EVIDÊNCIAS DE SONEGAÇÃO.

Correta a aplicação de multa qualificada quando há evidências inequívocas da figura da sonegação, materializada, principalmente, pela falta de declaração de 99,1% da receita bruta da pessoa jurídica.

CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. AUTORIDADE INCOMPETENTE.

O foro administrativo carece de competência para discussões relativas à inconstitucionalidade ou ilegalidade dos dispositivos legais utilizados nos lançamentos de crédito tributário, tarefa constitucionalmente atribuída ao Poder Judiciário.

AUTO DE INFRAÇÃO. SUSPENSÃO DO JULGAMENTO. DESNECESSIDADE.

Não havendo previsão legal para suspensão de julgamento de auto de infração, tal fato somente ocorrerá em caso de necessidade de informação decorrente de outro processo.

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

Ano-calendário: 2004

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. NULIDADE. ERRO. MOTIVO DA EXCLUSÃO. EFEITOS.

Descabe qualquer alegação de nulidade ou erro no ato administrativo que declarou a exclusão do contribuinte do Simples, visto que a existência de empresa inativa em nome de um dos sócios do optante não deve ser considerada para fins de exclusão a partir do mês subsequente àquele em que a receita bruta de R\$ 1.200.000,00 foi ultrapassada. Nesse caso, a exclusão deve mesmo ocorrer a partir do ano seguinte ao que se incorreu na vedação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência quando sua realização se mostrar desnecessária ao deslinde do litígio.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

Aproveitando-se o relatório produzido pela decisão recorrida, a então conselheira Nara Taga assim descreveu o entendimento da primeira instância:

"De início alertou que a legislação tributária não traz previsão de suspensão d julgamento. Segundo o disposto no CTN, é possível a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, sendo que a apresentação de Impugnação determina tal suspensão. Desta forma, relatou que cabe unicamente ao julgador, caso entenda que o deslinde da questão depende de informação constante de outros autos, determinar a suspensão do julgamento. No entanto, entendeu a Turma que tal suspensão não se aplica ao caso em tela, posto que todas as informações necessárias ao deslinde do julgamento encontram-se nos presentes autos.

No tocante à multa qualificada, entendeu o órgão julgador que não se trata de declaração inexata, hipótese que não justifica a qualificação da multa. Observou que a receita declarada pela contribuinte à RFB foi de R\$ 129.557,60, enquanto que essa mesma receita, na escrituração contábil, alcançou absurdos R\$ 13.947.987,53 (proc. fls.159). Concluiu que deixar de declarar 99,1% da Receita Bruta não pode ser considerado mero equívoco ou declaração inexata, justificando-se, dessa forma, a qualificação da multa.

Já referente ao argumento utilizado pela Postulante de que ao atender às solicitações do Fisco para prestar esclarecimentos sem criar qualquer tipo de obstáculos restaria afastada a configuração de fraude/sonegação, o colegiado esclareceu que se tratam de penalidades distintas. Deixar de atender intimações do autuante implica na penalidade prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, sanção que se distingue da qualificação da multa que está prevista no § 10 do mesmo dispositivo legal.

Já relativo à manifestação de caráter confiscatório da multa, o órgão julgador relatou que a administração tributária se submete ao Princípio da Legalidade, não podendo se esquivar à aplicação da lei editada de acordo com o processo legislativo constitucional.

A Turma teceu comentário ainda sobre a alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade da utilização da taxa Selic levantada pela Impugnante. Relatou que desde 1º de janeiro de 1997, os débitos para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, sujeitam-se a juros de mora equivalentes A. taxa Selic. Desta forma, o órgão julgador afirmou que o lançamento seguiu estritamente o que determina a legislação em vigor e de acordo com a jurisprudência do CARF consolidada na Súmula nº 4.

Em resposta ao pedido de diligência formulado pela Postulante, a Turma asseverou que, conforme o disposto no art. 11 da Portaria RFB nº 10.875/07 e pelo art. 18 do Decreto nº 70.235/72, a diligência não constitui direito subjetivo do autuado, cabe ao julgador recusá-la se entendê-la desnecessária ou impraticável. Concluiu então que não surgiu nenhuma dúvida que justificasse a realização de diligência, posto que todas as informações necessárias constam dos autos. O colegiado indeferiu o pedido.

Com relação A. alegação da Impugnante de que a exclusão do SIMPLES teria se dado em data anterior à 01/01/2005 conforme disposto no ADE, o órgão julgador se manifestou contrariamente. De início afirmou que tanto o sócio Jaime Pereira Tressoldi quanto Júlio César Borges ao ingressarem na sociedade eram titulares de firma individual inativas. A empresa individual de Jaime Pereira Tressoldi estava inativa desde 1997 e assim permaneceu até o ano-calendário de 2008, último ano para o qual o interessado apresentou

declaração à RFB. O mesmo se deu em relação à empresa da qual Júlio César Borges participava. Desta forma, quanto à alegação de que a exclusão do SIMPLES teria se dado em 04/11/2003 com o ingresso de Jaime, ou em 30/08/2004 com a saída de Jaime e entrada de Júlio nos quadros societários da empresa Cafeeira, resta prejudicada. De fato, o art. 9º, IX da Lei nº 9.317/96 veda a opção pelo SIMPLES de pessoa jurídica cujo titular ou sócio participe com mais de 10% do capital de outra empresa, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 1.200.000,00. No entanto, asseverou a Turma que este dispositivo "buscou impedir que o responsável por uma pessoa jurídica que tenha receita bruta superior ao limite previsto para o Simples Federal no intuito de permanecer nessa sistemática de tributação, criasse outra empresa e dividisse entre elas as suas receitas", o que ocasionaria burla ao objetivo maior da Lei.

Por fim, o órgão julgador ainda mencionou que os casos de nulidade do ADE estão previstos nos arts. 59, I e 60 do Decreto-lei nº 70.235/72, e que no caso em análise não se verifica nenhuma das hipóteses ali elencadas."

Diante da referida decisão a contribuinte interpôs **recurso voluntário** (E-fls. 676 ss.) à semelhança de sua impugnação administrativa com razões também resumidas pelo acórdão ora recorrido:

"Entendeu cabível a suspensão do Auto de Infração até que seja proferida decisão final quanto ao ADE nº 09/09, sob pena de supressão de instância e ofensa aos princípios do contraditório, ampla defesa e devido processo legal. Afirmou que a Constituição Federal garante tratamento jurídico diferenciado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, desta forma, entendeu que qualquer multa imposta a Recorrente deve se limitar ao percentual de 20% de acordo o entendimento jurisprudencial.

A Postulante alegou que caso não seja declarada a nulidade do ADE, a sua exclusão do SIMPLES se daria tendo por fundamento o disposto no art. 9º, IX da Lei nº 9.317/96. Entendeu que da análise da Receita Bruta Operacional do ano-calendário de 2004, a empresa Recorrente, perdeu sua prerrogativa de opção de tributação pelo SIMPLES em maio de 2004, vez que além do sócio majoritário da Recorrente participar do capital social de outra empresa com mais de 10%, a empresa ultrapassou o limite previsto no inciso II do art. 2º da Lei nº 9.317/96, no mês de maio de 2004. Desta forma, os efeitos da exclusão devem se dar a partir do mês subsequente ao da situação excludente, de acordo com o art. 15, inciso II do mesmo texto legal.

Ainda alegando que a data de exclusão é anterior à prevista no ADE nº 9/09, 01/01/2005, a Postulante afirmou que o ingresso dos sócios Jaime Pereira Tressoldi e Julio César Borges, respectivamente em 04/11/2003 e 30/08/2004, se deu em desacordo com o art. 9º, IX da Lei 9.317/96.

Atinente à aplicação da multa de ofício no percentual de 150%, a Recorrente relatou que não se verificou o cometimento de nenhum ato capaz de ensejar a qualificação da multa. Afirmou que, caso se entenda pela procedência do Auto de Infração combatido, a multa deve ser aplicada no percentual de 75%, posto que não caracterizado o dolo da interessada.

Relatou ainda que deixou de declarar o volume de receitas não por equívoco, mas sim por tratar-se de planejamento estratégico e tributário.

Além disso, entendeu que a imposição de multa neste percentual afronta os Princípios da limitação ao poder de tributar, bem como da proporcionalidade e razoabilidade, devendo, portanto, ser declarada inconstitucional.

Por fim, asseverou que como estava impedida de optar pelo SIMPLES desde o ingresso do sócio Jaime Pereira Tressoldi, e que a contabilidade da empresa foi feita pelo Lucro Real, de acordo com o previsto na LC no 123/06, art. 32, § 2º. Destarte, entendeu que "considerando-se a retroatividade benigna em que a contabilidade e obrigações acessórias foram totalmente confeccionadas pelo lucro real, não há que se falar em multa de 75% ou de 150%, muito menos pela tributação no SIMPLES FEDERAL, vez que, a Receita Bruta foi integralmente contabilizada e declarada ao Fisco".

Do julgamento do recurso pela Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção de Julgamento resultou o **acórdão n. 1101-00.725** (E-fls. 717 ss.), em que se negou provimento ao recurso voluntário relativamente ao Ato Declaratório de Exclusão do Simples, mas deu-lhe para a desqualificação da multa.

"Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte — SIMPLES.

Ano-calendário: 2004.

EXCLUSÃO. RECEITA BRUTA SUPERIOR AO LIMITE LEGAL. TERMO INICIAL DOS EFEITOS.

Procede-se a exclusão de ofício da pessoa jurídica que auferir receita bruta superior ao limite legal. Neste caso, de acordo com o previsto no art. 15, inciso IV da Lei nº 9.317/96, os efeitos da exclusão se iniciam a partir do ano-calendário seguinte.

OMISSÃO DE RECEITA. NÃO APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA.

Lançamento efetuado com base na escrituração contábil ofertada pelo próprio contribuinte afasta a qualificação da multa. A desconformidade entre a escrituração contábil e o declarado ao Fisco caracteriza-se como verdadeira declaração inexata.

***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.*

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL, PIS, COFINS e INSS.

O decidido no lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ é aplicável aos Autos de Infração reflexos em face da relação de causa e efeito entre eles existente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, relativamente ao Ato Declaratório de Exclusão, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, votando pelas conclusões o Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, e, relativamente ao lançamento, por maioria de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, divergindo os Conselheiros Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro e o Presidente Valmar Fonseca de Menezes, e votando pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa."

Contra o referido acórdão, a Fazenda Nacional interpôs **recurso especial** (E-fls. 732 ss.), objetivando rever a aplicação do entendimento da Súmula CARF n. 14, no sentido de que nos casos de simples omissão de receitas ou de rendimentos não se qualificaria a

multa, com a apresentação dos acórdãos n. 107-08.942 e 101-96.668 como paradigmas, ao qual dado seguimento por **despacho de admissibilidade** (E-fls. 767 ss.) nos seguintes termos:

"No acórdão recorrido, analisando caso em que o contribuinte omitiu parcela significativa de suas receitas, conforme dados coletados da própria escrituração contábil/fiscal da contribuinte, e as informações prestadas à Fazenda Estadual, que se prestaram como prova direta dos valores tributados, a relatora entendeu que não caberia a qualificação da multa, aplicando o entendimento da Súmula CARF nº 14.

O Acórdão paradigma de nº 107-08.942, contrariamente ao acórdão recorrido, conclui que a atitude do contribuinte, de escriturar as receitas auferidas em seus livros e de informá-las integralmente ao fisco estadual, ao passo que ao fisco federal todas as informações de receitas prestadas em DCTFs e em DIPJs foram 'zeradas', evidencia atitude dolosa a justificar a manutenção da multa qualificada.

Já no paradigma, Acórdão nº 101-96.668, adotou o entendimento segundo o qual comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos, torna notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada.

Num exame prelibatório, como o de admissibilidade de recurso especial, entendo que foram atendidos os pressupostos capazes de ensejar a subida desse recurso ao exame da Câmara superior de Recursos Fiscais, tendo em vista que nos paradigmas diante de contextos fáticos similares, sequer cogitou-se a aplicação da Súmula CARF nº 14, tendo em vista a omissão de parcela significativa das receitas e a divergência de declarações apresentadas pelo contribuinte ao Fisco Estadual e ao Fisco Federal mantiveram a multa de 150%, enquanto no acórdão recorrido, entendeu-se, que nesse caso, não caberia a qualificação da multa de ofício aplicando entendimento da Súmula CARF nº 14."

Em relação ao recurso fazendário, a contribuinte apresentou **contrarrazões** (E-fls. 789 ss.) sustentando, preliminarmente, a impossibilidade de conhecimento do recurso em função da Súmula CARF n. 14 e da ausência de demonstração de divergência, uma vez que o primeiro paradigma cuidaria de apresentação de declarações zeradas e o segundo do evidente intuito de fraude. No mérito, defendeu a inaplicabilidade da multa qualificada.

A contribuinte também interpôs **recurso especial** (E-fls. 777 ss.) com relação à exclusão do SIMPLES, apresentando como paradigmas os acórdãos n. 1301-001.677 e n. 301-34.265, mas ao qual foi negado seguimento pelo **despacho de admissibilidade** (E-fls. 809 ss.), que compreendeu que tais decisões e o acórdão recorrido seriam consonantes no entendimento de que, para que houvesse a exclusão do Simples Federal, além da presença de sócio ou titular de empresa optante pelo Simples participante de outra empresa com mais de 10% do capital, seria necessário que a soma das receitas brutas dessas empresas fosse superior ao limite de R\$ 1.200.000,00. A divergência havida, nesse caso, teria se dado apenas no campo probatório, tendo sido comprovado aquele segundo requisito nos

acórdãos paradigmas apontados, mas não no acórdão recorrido.

O **despacho de reexame de admissibilidade** (E-fls. 812 ss.) manteve a negativa de seguimento por considerar que os entendimentos extraídos dos acórdãos paradigmas apontados (Acórdãos n.ºs 1301-001.677, de 2014, e 301-34.265, de 2008), em última análise, não divergem do entendimento contido no acórdão recorrido. Todos seriam acordes no sentido de que, para que houvesse a exclusão do Simples Federal, além da presença de sócio ou titular de empresa optante pelo Simples participante de outra empresa com mais de 10% do capital, seria necessário que a soma das receitas brutas dessas empresas fosse superior ao limite de R\$ 1.200.000,00. A contribuinte foi **cientificada** às E-fls. 833 ss.

Passa-se, assim, à apreciação do recurso especial da Fazenda Nacional.

Voto Vencido

Conselheiro Luís Flávio Neto – Relator "ad hoc"

Na condição de relator "ad hoc" para formalização do presente acórdão, cumpre observar que os parágrafos que seguem quanto ao “conhecimento” e “mérito” do acórdão foram elaborados pela i. Doutora Daniele Souto Rodrigues Amadio, relatora originária dos autos que não mais integra o Colegiado.

CONHECIMENTO

O conhecimento do Recurso Especial condiciona-se ao preenchimento de requisitos enumerados pelo artigo 67 do Regimento Interno deste Conselho, que exigem analiticamente a demonstração, no prazo regulamentar do recurso de 15 dias, de (1) existência de interpretação divergente dada à legislação tributária por diferentes câmaras, turma de câmaras, turma especial ou a própria CSRF; (2) legislação interpretada de forma divergente; (3) prequestionamento da matéria, com indicação precisa das peças processuais; (4) duas decisões divergentes por matéria, sendo considerados apenas os dois primeiros paradigmas no caso de apresentação de um número maior, descartando-se os demais; (5) pontos específicos dos paradigmas que diverjam daqueles presentes no acórdão recorrido; além da (6) juntada de cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas, da publicação em que tenha sido divulgado ou de publicação de até 2 ementas, impressas diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União quando retirados da internet, podendo tais ementas, alternativamente, serem reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.

Observa-se que a norma ainda determina a imprestabilidade do acórdão utilizado como paradigma que, na data da admissibilidade do recurso especial, contrarie (1)

Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal (art. 103-A da Constituição Federal); (2) decisão judicial transitada em julgado (arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil; e (3) Súmula ou Resolução do Pleno do CARF.

Voltando-se ao caso concreto, como descrito no relato acima, observa-se que se está diante da acusação fiscal de omissão de receitas diante da não declaração à SRFB do total dos valores escrituados e informados ao fisco estadual, com a imputação de multa qualificada de 150%, possivelmente em função do vulto da quantia omitida. Leia-se o trecho específico do Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Ação Fiscal:

*"Estamos tributando esse **Imposto de Renda Pessoa Jurídica - SIMPLES** sobre a Receita Bruta Omitida retro demonstrada, por caracterizar infração ao artigo 24 da Lei nº 9.249/95; artigos 2º, § 2º, 3º; § 1º, alínea "a", 5º, 7º, § 1º e 18, todos da Lei nº 9.317/96; artigo 3º da Lei nº 9.732/98; e artigos 186, 188 e 199 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), cujo imposto de renda devido será acrescido dos juros de mora previstos pelo artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, e da multa de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, combinado com o artigo 19 da Lei nº 9.317/96, por ter a contribuinte efetuado a citada omissão mediante declaração ao Fisco Federal de somente **R\$ 129.557,60** do total de **R\$ 13.947.987,53** das vendas registradas em sua contabilidade, cujo total foi registrado em sua escrituração fiscal e contábil e informado ao Fisco do Estado do Paraná, conforme demonstrado nos subitens "2.3.1", "2.3.2" e "2.3.3"."*

Por sua vez, o acórdão recorrido desenvolveu-se no sentido de que *"a autoridade lançadora lavrou os Autos de Infração com base na escrituração contábil da própria contribuinte e este Colegiado possui entendimento consolidado por meio de súmula segundo o qual a omissão de receitas por si só não qualifica a multa de ofício",* quando então transcreveu a Súmula CARF n. 14, segundo a qual *"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."* Leia-se o voto:

"Superada a questão quanto ao momento a partir do qual se verificam os efeitos da exclusão da Postulante do SIMPLES, passa-se à análise dos Autos de Infração.

No ano-calendário de 2004 a Recorrente declarou por meio da Declaração Simplificada (proc. fls. 11 a 28) ter auferido o montante de R\$ 129.557,60 a título de Receita Bruta, no entanto, foi apurado no curso da ação fiscal o valor de R\$ 13.947.987,53 a título de Receita Bruta Operacional — Vendas de Mercadorias. Este valor corresponde ao transcrito na escrituração contábil e declarado ao Fisco Estadual por meio das GIAS/ICMS. Verifica-se, desta forma, que a Postulante omitiu da Receita Federal um total de R\$ 13.818.429,93 de Receita Bruta.

Assim, foram lavrados os Autos de Infração IRPJ — SIMPLES, CSLL — SIMPLES, PIS — SIMPLES, COFINS — SIMPLES e INSS — SIMPLES,

aplicando-se multa de ofício no percentual de 75% sobre a parte declarada com insuficiência de recolhimento e no percentual de 150%, sobre a parte omitida. A despeito da escrituração contábil ter sido realizada pela contribuinte por meio do Lucro Real, a mesma era optante do SIMPLES e declarou por meio de Declaração Simplificada. Destarte, como os efeitos da exclusão se iniciam apenas no primeiro dia do ano seguinte, a tributação do ano-calendário no qual se deu a superação do limite anual de faturamento deve ser realizada com base nas alíquotas pertinentes ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte — SIMPLES. Neste sentido, entendo correto o lançamento efetuado pela autoridade fazendária.

No tocante à aplicação das multas, entendo que esta deveria se limitar ao percentual de 75%. A par da contribuinte ter omitido do Fisco Federal 99,1% da receita auferida, a autoridade lançadora lavrou os Autos de Infração com base na escrituração contábil da própria contribuinte e este Colegiado possui entendimento consolidado por meio de súmula segundo o qual a omissão de receitas por si só não qualifica a multa de ofício.

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.

Em algumas oportunidades este Conselho já se manifestou neste sentido.

OMISSÃO DE RECEITA. RECEITA ESCRITURADA E NÃO DECLARADA. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Incabível a exigência da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, § 1º, da Lei no 9.430/96, afeta as condutas de sonegação, fraude e conluio, quando a receita tomada em conta pelo procedimento fiscal para o lançamento dos tributos foi colhida na escrituração mercantil da própria contribuinte, aflorando a hipótese de declaração inexata, igualmente prevista no mesmo comando legal e cuja penalidade pecuniária é aquela prevista em seu inciso I, qual seja, multa de 75%. (CARF 1º Camara, 2ª Turma Ordinária, acórdão nº 1102-00.353, julgado em 15/12/2010)

OMISSÃO DE RECEITAS - MULTA AGRAVADA

A aplicação da multa agravada ou qualificada depende da comprovação específica do dolo, sendo certo que quando a Fiscalização apura a omissão com base na escrituração do próprio sujeito passivo não há como apená-lo com multa de lançamento de ofício excedente ao percentual de 75%• (la Camara, 2ª Turma Ordinária, acórdão nº 1102-00.248, julgado em 06/07/2010) Segundo dispõe o art. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64 que justificam a aplicação da multa de ofício em sua forma qualificada, a sonegação impede a apuração da obrigação tributária frente à ocultação de bens ou de fatos jurídicos, já a fraude se caracteriza pela ação ou omissão direcionada ao obscurecimento da própria ocorrência do fato gerador. No caso em tela, o lançamento foi realizado com base na documentação contábil ofertada pela própria Recorrente, o que afasta a caracterização das condutas de sonegação e de fraude.

Verifica-se que o comportamento da Recorrente caracteriza-se como verdadeira declaração inexata, frente a desconformidade entre a escrituração da Postulante e o declarado ao Fisco.

Destarte, não é cabível a aplicação da multa na sua forma qualificada, mas sim no percentual de 75% segundo o art. 44, II da Lei nº 9.430/06.

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 inexata
(...)"*

A confirmar a aplicação da Súmula CARF n. 14, observa-se que a declaração de voto apresentada pela conselheira Edeli Pereira Bessa desenvolveu-se justamente no sentido de demonstrar que anuiu com a desqualificação da multa, mas por razões que a faziam discordar da adoção do enunciado sumular.

Assim sendo, não se entende possível o conhecimento do recurso diante do fato de se insurgir contra acórdão que aplicou súmula deste Tribunal, como textualmente preceitua o parágrafo terceiro do artigo 67 do seu Regimento Interno:

"§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso."

O dispositivo certamente denota a lógica de que um paradigma que se opusesse ao acórdão recorrido que tivesse aplicado súmula violaria também o regimento quando dispõe, no parágrafo 12 do mencionado artigo 67, que

*"§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)
(...)
III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF
(...)"*

Por isso que se pensa que, na medida em que o acórdão recorrido seguiu a mesma orientação da súmula citada, de que a presunção legal de omissão de receitas não determinaria a qualificação da multa, exigindo-se prova efetiva do evidente intuito de fraude do sujeito passivo, para que se estabelecesse uma divergência capaz de possibilitar a reforma da referida decisão seria necessário que os paradigmas apresentados trouxessem a existência de prova diversa daquela que levou à presunção da omissão de receitas. Afinal, se compreendessem que não seria preciso essa comprovação além, certamente estariam indo de encontro ao conteúdo da súmula, o que impediria regimentalmente, como visto, o conhecimento do recurso.

Quando se analisa os paradigmas ora apresentados vê-se que compreenderam que a não declaração ou o vulto da omissão caracterizariam a conduta fraudulenta necessária ao agravamento da penalidade.

No acórdão n. 107-08.942 restou ementado que *"a atitude do contribuinte, de escriturar as receitas auferidas em seus livros e de informá-las integralmente ao fisco estadual, ao passo que ao fisco federal todas as informações de receitas prestadas em DCTFs e em DIPJs foram "zeradas", evidencia atitude dolosa a justificar a manutenção da multa qualificada,(...)"*

No segundo paradigma, acórdão n. 101-96.668, entendeu-se que a omissão média de 33% das receitas, em diferentes meses, no período de um ano, *"tornaria notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada."* Leia-se também:

"A decisão entendeu que o fato de a interessada não ter contabilizado, durante o ano-calendário de 2001, valores atribuídos à empresa pelas companhias seguradoras, atingindo um montante, no ano, de R\$ 48.488,88, retrata a caracterização do dolo porque, com a omissão de receitas que deveriam constar de sua escrita contábil e fiscal o interessado logrou êxito em se eximir do pagamento do imposto de renda e contribuições sociais. Aduz que a prática de não contabilizar receitas, subtraindo-as do crivo da tributação, impediu o fisco de tomar conhecimento da ocorrência do fato gerador dos tributos, revelando o interessado, assim, sua intenção fraudulenta em se eximir do recolhimento tributário cabível.

Anoto que o montante de omissão indicado na decisão (R\$ 48.488,88) está equivocado, pois esse é o sub-total da primeira folha do demonstrativo anexo ao Termo de Verificação. Conforme levantado pela fiscalização, as receitas não escrituradas no anocalendarário de 2001 atingiram o seguinte montante:

(...)

Como se vê, não se confirma a alegação da Recorrente de que as divergências são insignificantes e que apenas uma pequena parcela das receitas não foi escriturada. Em apenas três meses a omissão representou cerca de 5% das receitas, sendo que a média de receitas omitidas no ano foi de um terço (33%), tendo, em alguns meses, superado 50%.

A jurisprudência recente deste Conselho consagrou-se no sentido de que o comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos, torna notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada e, conseqüentemente, desloca o termo inicial da contagem do prazo de decadência para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado." (sublinhou-se)

O ponto, portanto, é se saber se, por si só, a demonstração da não declaração ou expressividade da omissão equivaleriam à prova a que aludem as súmulas n. 14 e 25 do CARF; penso que não. Em minha opinião, ultrapassando-se o subjetivismo envolvido, certamente que esses elementos prestar-se-iam como indícios da conduta ilícita

buscada, mas não prova efetiva, por si só, conquanto possam ser infirmados por uma atitude lícita do sujeito passivo. Para a omissão sim, porque por lei se presume, crime não.

Tais razões, longe de pretenderem adentrar no mérito da interpretação dos dispositivos ou no caso concreto, mas nos limites da análise de admissibilidade que ora se realiza, buscam demonstrar o porquê do meu não conhecimento do recurso, uma vez que assim entendo que, para além do impedimento determinado pelo parágrafo 3º do artigo 67 do Regimento Interno do CARF, os paradigmas apresentados infringem as súmula colacionadas.

Assim sendo, **VOTA-SE POR NÃO CONHECER o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.**

MÉRITO

Na eventualidade de restar vencida no conhecimento do recurso, devolve-se a julgamento com o recurso especial da Fazenda Nacional a qualificação da multa de ofício para o percentual de 150%, com a qual, coerentemente com a análise de admissibilidade procedida, adianto que não anuo.

Isso porque, objetivamente, o **Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Ação Fiscal** tem como objeto a narrativa de um procedimento de fiscalização em torno da omissão de receitas diante da não declaração à SRFB do total dos valores escriturados e informados ao fisco estadual, com a qualificação da multa para o percentual de 150% simplesmente com o seguinte fundamento:

*"Estamos tributando esse **Imposto de Renda Pessoa Jurídica - SIMPLES** sobre a Receita Bruta Omitida retro demonstrada, por caracterizar infração ao artigo 24 da Lei nº 9.249/95; artigos 2º, § 2º, 3º; § 1º, alínea "a", 5º, 7º, § 1º e 18, todos da Lei nº 9.317/96; artigo 3º da Lei nº 9.732/98; e artigos 186, 188 e 199 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), cujo imposto de renda devido será acrescido dos juros de mora previstos pelo artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, e da multa de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, combinado com o artigo 19 da Lei nº 9.317/96, por ter a contribuinte efetuado a citada omissão mediante declaração ao Fisco Federal de somente **R\$ 129.557,60** do total de **R\$ 13.947.987,53** das vendas registradas em sua contabilidade, cujo total foi registrado em sua escrituração fiscal e contábil e informado ao Fisco do Estado do Paraná, conforme demonstrado nos subitens "2.3.1", "2.3.2" e "2.3.3"."*

Primeiramente, como já indicado na análise de conhecimento, penso que a não declaração de quantia expressiva, por si só, não é capaz de sustentar automaticamente, como consignado no primeiro paradigma apresentado, o dolo na conduta do sujeito

passivo, nos termos do artigo 71, 72 ou 73 da Lei n. 4502/64. Acredito, sim, que possa configurar indício de um desses tipos, porém não conferir certeza *a priori* a tal imputação, na medida que pode ser infirmado, daí porque se fazer necessária prova incontestável do ilícito, justamente por não mais se estar no campo da exigência fiscal, quando presunções relativas são admitidas.

Nesse sentido se faz a leitura das Súmulas n. 14 e 25 do CARF, as quais se aplica nesta oportunidade:

“Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.”

“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.”

É verdade que a fiscalização logrou comprovar a não declaração de parcela bastante expressiva das receitas, mas como dito, penso que esses elementos são insuficientes, por si só, a sustentar o dolo de fraudar, porque podem ser infirmados por outras circunstâncias a serem consideradas. Nesse sentido, concordo com a conselheira Edeli Pereira Bessa ao sustentar que

"A distinção deste caso, em relação ao anterior, está na acusação fiscal. A autoridade lançadora justifica a qualificação da penalidade em razão da omissão mediante declaração ao Fisco Federal de somente R\$ 129.557,60 do total de R\$ R\$ 13.947.987,53 das vendas registradas em sua contabilidade, cujo total foi registrado em sua escrituração fiscal e contábil e informado ao Fisco do Estado do Paraná, conforme demonstrado nos subitens "2.3.1", "2.3.2" e "2.3.3", nos quais limita-se a descrever os valores extraídos da escrituração contábil, da escrituração fiscal e das GIAS/ICMS e da declaração simplificada apresentada à Receita Federal. A autoridade lançadora não acusou a contribuinte de ocultar receitas sabidamente tributáveis, de modo que o litígio não se estabeleceu em relação à intenção da contribuinte em deixar de recolher tributos. A dívida ganha maior relevo quando observo, no Termo de Verificação Fiscal, que cerca de 50% dos valores omitidos decorrem de CAFÉ DESTIN EXPORTAÇÃO e CAFÉ C/ SUSP PIS-COFINS, cuja exclusão da base de cálculo do SIMPLES Federal poderia decorrer de interpretação da legislação tributária". (sublinhou-se)

Assim sendo, penso que apesar de a fiscalização ter conseguido demonstrar os elementos necessários à caracterização da presunção de omissão de receitas, embora até possam ser indícios verdadeiros, não foram suficientes a provar definitivamente o dolo para a qualificação da penalidade, sobretudo porque sequer foi feita essa acusação

em si. E o ponto fundamental é que, desta vez, em se tratando de acusação de ilícito, o ônus da prova não é mais do contribuinte de infirmar, como na presunção para a exigência tributária, mas do fisco de provar cabalmente.

Por fim, observa-se também que a fiscalização não tratou minimamente do tipo a que se subsume a conduta dita intencional, simplesmente afirmando-se que se aplicaria a multa agravada de 150%, nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96, que se remete aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64, conjuntamente.

Pos essas razões, entendo que não se sustenta a pretensão de reformar a desqualificação da multa, devendo prevalecer o acórdão recorrido, complementado pela declaração de voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa, transcritos a seguir:

"Duas são as matérias abordadas nestes autos. A primeira gira em torno da exclusão da contribuinte do SIMPLES, e a segunda referente à exigência dos créditos tributários decorrentes de tal exclusão.

A contribuinte não questiona a exclusão apenas diverge sobre qual a data a partir da qual a exclusão geraria seus efeitos.

A administração fazendária verificou que no ano-calendário de 2004 a Recorrente auferiu renda acima da prevista pelos optantes do SIMPLES, e não comunicou o ocorrido as autoridades fazendárias. A contribuinte foi então excluída desta sistemática de tributação por meio do Ato Declaratório Executivo nº 9/09, segundo o qual os efeitos da exclusão se iniciam a partir de 01/01/2005 de acordo com o disposto no art. 14, I c/c art. 15, IV da Lei nº 9.317/96.

(...)

Destarte, entendo que os efeitos da exclusão da contribuinte do SIMPLES se dão de acordo com o previsto no ADE nº 9/09, motivo pelo qual este deve ser mantido.

Superada a questão quanto ao momento a partir do qual se verificam os efeitos da exclusão da Postulante do SIMPLES, passa-se à análise dos Autos de Infração.

No ano-calendário de 2004 a Recorrente declarou por meio da Declaração Simplificada (proc. fls. 11 a 28) ter auferido o montante de R\$ 129.557,60 a título de Receita Bruta, no entanto, foi apurado no curso da ação fiscal o valor de R\$ 13.947.987,53 a título de Receita Bruta Operacional — Vendas de Mercadorias. Este valor corresponde ao transcrito na escrituração contábil e declarado ao Fisco Estadual por meio das GIAS/ICMS. Verifica-se, desta forma, que a Postulante omitiu da Receita Federal um total de R\$ 13.818.429,93 de Receita Bruta.

Assim, foram lavrados os Autos de Infração IRPJ — SIMPLES, CSLL — SIMPLES, PIS — SIMPLES, COFINS — SIMPLES e INSS — SIMPLES, aplicando-se multa de ofício no percentual de 75% sobre a parte declarada com insuficiência de recolhimento e no percentual de 150%, sobre a parte omitida.

A despeito da escrituração contábil ter sido realizada pela contribuinte por meio do Lucro Real, a mesma era optante do SIMPLES e declarou por meio de Declaração Simplificada. Destarte, como os efeitos da exclusão se iniciam apenas no primeiro dia do ano seguinte, a tributação do ano-calendário no qual se deu a superação do limite anual de faturamento deve ser realizada com base nas alíquotas pertinentes ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte — SIMPLES.

Neste sentido, entendo correto o lançamento efetuado pela autoridade fazendária.

No tocante à aplicação das multas, entendo que esta deveria se limitar ao percentual de 75%. A par da contribuinte ter omitido do Fisco Federal 99,1% da receita auferida, a autoridade lançadora lavrou os Autos de Infração com base na escrituração contábil da própria contribuinte e este Colegiado possui entendimento consolidado por meio de súmula segundo o qual a omissão de receitas por si só não qualifica a multa de ofício.

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.*

Em algumas oportunidades este Conselho já se manifestou neste sentido.

OMISSÃO DE RECEITA. RECEITA ESCRITURADA E NÃO DECLARADA. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Incabível a exigência da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, § 1º, da Lei no 9.430/96, afeta as condutas de sonegação, fraude e conluio, quando a receita tomadxxxxxxxxxxxxxxa em conta pelo procedimento fiscal para o lançamento dos tributos foi colhida na escrituração mercantil da própria contribuinte, afluindo a hipótese de declaração inexata, igualmente prevista no mesmo comando legal e cuja penalidade pecuniária é aquela prevista em seu inciso I, qual seja, multa de 75%. (CARF 1º Camara, 2ª Turma Ordinária, acórdão nº 1102-00.353, julgado em 15/12/2010)

OMISSÃO DE RECEITAS - MULTA AGRAVADA

A aplicação da multa agravada ou qualificada depende da comprovação específica do dolo, sendo certo que quando a Fiscalização apura a omissão com base na escrituração do próprio sujeito passivo não há como apená-lo com multa de lançamento de ofício excedente ao percentual de 75%• (la Camara, 2ª Turma Ordinária, acórdão nº 1102-00.248, julgado em 06/07/2010) Segundo dispõe o art. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64 que justificam a aplicação da multa de ofício em sua forma qualificada, a sonegação impede a apuração da obrigação tributária frente à ocultação de bens ou de fatos jurídicos, já a fraude se caracteriza pela ação ou omissão direcionada ao obscurecimento da própria ocorrência do fato gerador. No caso em tela, o lançamento foi realizado com base na documentação contábil ofertada pela própria Recorrente, o que afasta a caracterização das condutas de sonegação e de fraude.

Verifica-se que o comportamento da Recorrente caracteriza-se como verdadeira declaração inexata, frente a desconformidade entre a escrituração da Postulante e o declarado ao Fisco.

Destarte, não é cabível a aplicação da multa na sua forma qualificada, mas sim no percentual de 75% segundo o art. 44, II da Lei nº 9.430/06.

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 inexata;*

No que toca as alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade da multa aplicada, não cabe a este colegiado analisar texto normativo plenamente vigente em nosso ordenamento jurídico. O mesmo se dá em relação a aplicação da Selic. Vide entendimento sumulado deste Conselho:

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

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita*

Federal são devidos, no período de inadimplência, A taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC para títulos federais.

Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso interposto para manter o Ato Declaratório nº 09/09 em todos os seus efeitos, e manter os lançamentos efetuados, no entanto, com aplicação da multa de ofício no percentual de 75%.

Sala de Sessão, 12 de abril de 2012.

Nara Cristina Taked Taga — Relatora

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Concordo integralmente com a I. Relatora no que tange aos efeitos do Ato Declaratório de Exclusão e à exigência do crédito tributário principal. Mas tenho outras razões para concluir pelo afastamento da multa de ofício qualificada, de forma que subsistam apenas os acréscimos de multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora.

Os debates havidos durante as sessões de julgamento permitiram-me bem delinear os critérios que adoto para exigência da multa de ofício qualificada.

No primeiro caso apreciado, estivemos frente a um contribuinte que havia omitido significativo volume de receitas, apuradas com base na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Ou seja, frente a depósitos bancários de origem não comprovada, concluiu a autoridade lançadora pela existência de valores tributáveis.

A contribuinte apresentara livros contábeis que precariamente reproduziam a movimentação bancária questionada, fazendo transitar a maior parte dos valores apenas por contas patrimoniais, e reconhecendo como receita de vendas somente os valores expressos nas notas fiscais emitidas. Consoante reproduzido pelo I. Relator, a contribuinte limitou-se a argüir, sem qualquer prova documental, que em virtude da natureza perecível das mercadorias, havia operações de revenda de mercadorias que seguiam diretamente do produtor rural para os clientes da empresa, acobertadas pela Nota Fiscal de Produtor Rural; o pagamento ocorria de forma informal, de vez que realizava pagamentos aos produtores rurais e posteriormente recebia de seus clientes a quitação das mercadorias revendidas.

A qualificação da penalidade decorreu do fato de a contribuinte não ter emitido notas fiscais, não ter escriturado a maior parte de suas receitas e não ter declarado à Receita Federal sua efetiva receita, tentando passar a falsa impressão que a sua receita de vendas de mercadorias foi de apenas R\$ 1.107.598,81, quando na realidade foi de R\$ 7.109.024,52.

Entendi, frente a estes elementos, que não se tratava da simples apuração de omissão de receitas, à qual se reporta à Súmula CARF nº 14. O volume de receitas presumidamente omitidas era significativo, e deficiências na escrituração demonstravam a desídia da contribuinte na manutenção de seus assentamentos contábeis. Todavia, embora estes elementos permitissem a imputação de omissão de receitas, eles ainda eram insuficientes para afirmar a intenção dolosa de deixar de recolher tributo. Necessário seria que a Fiscalização investigasse um pouco mais, estabelecendo vínculos concretos entre a movimentação bancária e a atividade operacional da empresa, para assim afirmar que houve a intenção de ocultar receitas tributáveis do Fisco Federal. Evidências como a apuração de depósitos decorrentes de liquidação de títulos de cobrança, ou circularização de alguns depositantes, já permitiriam criar esta inferência.

No segundo caso apreciado, as receitas omitidas foram apuradas a partir das informações do Livro Registro de Saídas, que apresentava expressivo volume de operações, ao passo que as DIPJ, DACON e DCTF não continham qualquer registro de resultados tributáveis ou débitos apurados. Ainda assim, a Fiscalização circularizou um dos clientes da fiscalizada, e identificou outras operações que sequer haviam sido escrituradas no Livro Registro de Saídas.

Ao final, concluiu a autoridade fiscal que apesar de ter auferido vultosa receita, a contribuinte agiu dolosamente com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais, apresentando declarações zeradas.

Acompanhei a Turma que, à unanimidade, manteve integralmente o crédito tributário ali exigido, com a aplicação da multa qualificada.

No presente caso, também está presente o significativo volume de receita omitida, à semelhança dos demais casos. Além disso, a constatação de que receitas foram subtraídas à tributação decorre de fatos coletados da própria escrituração contábil/fiscal da contribuinte: seus registros escriturais e as informações prestadas à Fazenda Estadual prestaram-se como prova direta dos valores tributados. E, no meu entender, estes aspectos já são suficientes para afastar a Súmula CARF nº 14, como antes já mencionei.

A distinção deste caso, em relação ao anterior, está na acusação fiscal. A autoridade lançadora justifica a qualificação da penalidade em razão da omissão mediante declaração ao Fisco Federal de somente R\$ 129.557,60 do total de R\$ R\$ 13.947.987,53 das vendas registradas em sua contabilidade, cujo total foi registrado em sua escrituração fiscal e contábil e informado ao Fisco do Estado do Paraná, conforme demonstrado nos subitens "2.3.1", "2.3.2" e "2.3.3", nos quais limita-se a descrever os valores extraídos da escrituração contábil, da escrituração fiscal e das GIAS/ICMS e da declaração simplificada apresentada à Receita Federal.

A autoridade lançadora não acusou a contribuinte de ocultar receitas sabidamente tributáveis, de modo que o litígio não se estabeleceu em relação à intenção da contribuinte em deixar de recolher tributos. A dívida ganha maior relevo quando observo, no Termo de Verificação Fiscal, que cerca de 50% dos valores omitidos decorrem de CAFÉ DESTIN EXPORTAÇÃO e CAFÉ C/ SUSP PIS-COFINS, cuja exclusão da base de cálculo do SIMPLES Federal poderia decorrer de interpretação da legislação tributária.

Assim, embora entenda que não é o caso de aplicação da Súmula CARF no 14, concordo com o afastamento da qualificação da penalidade, proposto pela I. Relatora.

Por estas razões, voto também por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário.

EDELI PEREIRA BESSA"

Por essas razões, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao recurso da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Luís Flávio Neto – Relator "ad hoc"

Voto Vencedor

Cristiane Silva Costa – Redatora Designada

Entendo pelo conhecimento e provimento ao recurso especial, sendo designada para voto vencedor nesse sentido.

Conhecimento

Como bem identificado pela D. Relatora, a Turma *a quo* utilizou como um dos seus fundamentos a Súmula CARF nº 14:

"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."

A **aplicação da Súmula CARF** poderia, em tese, impedir o conhecimento do recurso especial, nos termos do artigo 67, §3º, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 343/2015). Ocorre que o recurso especial que trata de multa qualificada, usualmente tem por alegação a inaplicabilidade da Súmula CARF referida (fls. 4 e 5 do recurso especial), interpretação que caberá a esta Turma da CSRF. Nesse sentido, inaplicável a restrição regimental tratada pelo artigo 67, §3º, admitindo-se o recurso.

Também não merece acolhimento o pedido do contribuinte para não ser conhecido o recurso por falta de **demonstração da divergência** na interpretação da lei tributária. Analisando o recurso da Procuradoria é clara a divergência devidamente demonstrada com a apresentação de acórdãos paradigmas, confrontados com o acórdão recorrido. Assim, entendo que demonstrada a divergência, merece conhecimento o recurso especial.

O contribuinte, por fim, questiona o conhecimento do recurso especial pois não haveria **similitude fática** entre as situações analisadas pelos acórdãos paradigmas e acórdão recorrido. O pleito do contribuinte, entretanto, não merece acolhimento.

Lembro que a Procuradoria apresentou dois acórdãos paradigmas em seu recurso: **101-96668** e **107-08942**.

O primeiro acórdão paradigma (**101-9668**) tem o seguinte relatório descritivo de fatos dos autos:

A empresa foi acusada de ter omitido receitas em 2001, representadas por receitas declaradas pelas companhias seguradoras em suas DIRF e que não foram registradas em sua contabilidade nem justificadas. Além disso, constatou a fiscalização que, em relação às receitas escrituradas, o valor devido do IRPJ, após a compensação dos prejuízos fiscais conforme LALUR não foram declarados em DCTF nem recolhidos.

Nesse contexto, decidiu a Turma prolatora deste primeiro paradigma:

Como se vê, não se confirma a alegação da Recorrente de que as divergências são insignificantes e que apenas uma pequena parcela das receitas não foi escriturada. Em apenas três meses a omissão representou cerca de 5% das receitas, sendo que a média de receitas omitidas no ano foi de um terço (33%), tendo, em alguns meses, superado 50%.

A jurisprudência recente deste Conselho consagrou-se no sentido de que o comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos, toma notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada e, conseqüentemente, desloca o termo inicial da contagem do prazo de decadência para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Note-se que diante de situação similar (omissão substancial), decidiu o acórdão paradigma pela manutenção da multa qualificada, diferentemente do acórdão recorrido. Assim, analisando o primeiro acórdão paradigma entendendo pelo conhecimento do recurso especial.

O segundo acórdão paradigma (107-08942) tem o seguinte contexto fático descrito em seu relatório:

A multa imposta nos lançamentos foi a qualificada, vale dizer, de 150%, pelo fato de que o contribuinte, não obstante a escrituração das receitas e o cumprimento das obrigações em face do Fisco Estadual, ao Fisco Federal entregou suas DIPJs zeradas, somente as retificando no curso da ação fiscal.

Diante desse quadro, decidiu o Colegiado no segundo acórdão paradigma (107-08942):

Quanto a multa qualificada, não há como se dizer que a atitude da recorrente não teria sido dolosa.

Vejamos.

A recorrente, como visto do relatório, em seus livros escriturou regularmente suas receitas, informando-as, em sua totalidade, ao fisco estadual, ao passo que ao fisco federal entregou suas DCTFs dos anos-calendário de 2000 a 2003 zeradas (fis. 06110), bem como entregou suas DIPJ's dos anos-calendário de 2000 e 2001 também zeradas (fis. 12/22), não obstante tenha optado pelo lucro presumido.

Nesse contexto, a teor da jurisprudência dominante neste Colegiado, não há como se ver na atitude tomada pela recorrente senão a existência de dolo como vontade de agir, a justificar, pois, a aplicação da multa qualificada.

A similitude com o caso dos autos é evidente, pois verificada escrituração de grande receita, com valores informados apenas ao Fisco Estadual, com a omissão ao Fisco Federal. A pequena distinção com o caso dos autos (na medida em que o paradigma trata, também de declarações zeradas), não é suficiente para distinguir suficientemente os casos. Lembro que a legislação exige similitude, não identidade fática.

Concluo, assim, pelo **conhecimento do recurso especial**.

Mérito

O Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Ação Fiscal (fls. 156) identifica como razão par qualificação da multa:

Estamos tributando esse INSS - SIMPLES sobre a Receita Bruta Omitida retro demonstrada retro demonstrada, por caracterizar infração aos artigos 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "f", 5º, 7º, § 1º, e 18, da Lei nº 9.317/96 e artigo 3º da Lei nº 9.732/98, que será

acrescido dos juros de mora previstos pelo artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, e da multa de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, combinado com o artigo 19 da Lei nº 9.317/96. por ter a contribuinte efetuado a citada omissão mediante declaração ao Fisco Federal de somente R\$ 129.557,60 do total de R\$ R\$ 13.947.987,53 das vendas registradas em sua contabilidade, cujo total foi registrado em sua escrituração fiscal e contábil e informado ao Fisco do Estado do Paraná, conforme demonstrado nos subitens "2.3.1", "2.3.2" e "2.3.3".

Prescrevia o artigo 44, II, da Lei nº 9.430/1996 ao tempo dos fatos dos autos, tratando da qualificação da multa de ofício:

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

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

Destaque-se, ainda, a previsão do artigo 71, da Lei nº 4.502/1964, referido pelo artigo 44:

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.

O acórdão recorrido merece reforma, eis que os fatos descritos pelo Termo de Verificação Fiscal – inclusive para justificar a qualificação da multa de ofício – atestam que houve substancial omissão pelo contribuinte e, assim, o dolo na sua conduta. Com efeito, a omissão substancial de receita, sem que sejam justificados mais de 90% dos valores apurados pela fiscalização, autoriza a aplicação de multa qualificada. Não há mero erro do contribuinte, mas conduta evidente de sonegação fiscal.

Assim, concluo por **dar provimento ao recurso especial da Procuradoria.**

Conclusão

Diante disso, concluo por **conhecer e dar provimento ao recurso especial.**

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa