



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11634.000417/2008-06
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-002.276 – 1ª Turma Especial
Sessão de 03 de março de 2014
Matéria SIMPLES - Omissão de Receitas
Recorrente RUBIMED COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

EXCLUSÃO. SIMPLES. EXCESSO DA RECEITA BRUTA.

A empresa optante pelo regime de tributação favorecido, diferenciado e simplificado (Simples) que ultrapassar o limite legal de receita bruta auferida, dentro do ano-calendário, deverá declarar-se impedida de continuar usufruindo o regime favorecido; não o fazendo, será excluída de ofício a partir do ano-calendário subsequente.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

EXCLUSÃO DO SIMPLES. RECEITA OMITIDA. VALORES DECLARADOS EM DSPJ EM DISSONÂNCIA COM OS VALORES DAS NOTAS FISCAIS E DECLARADOS AO FISCO ESTADUAL.

Após a exclusão do Simples, a empresa sujeita-se aos mesmos regimes de tributação que as demais pessoas jurídicas.

ARBITRAMENTO. HIPÓTESES LEGAIS.

A não escrituração dos livros contábeis a que se sujeita o contribuinte, sequer o Livro Caixa, espelhando toda a movimentação financeira, acarreta o arbitramento consoante previsto no artigo 530 e incisos do Regulamento do Imposto de Renda vigente - RIR/99 (Decreto nº 3.000/99).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido em relação à tributação do IRPJ deve acompanhar as autuações reflexas de PIS, COFINS e CSLL.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 24/03/2015 por ANA DE BARROS FERNANDES WIPPRICH, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por ANA DE BARROS FERNANDES WIPPRICH, Assinado digitalmente em 08/04/2015 por ALEXANDRE FERNANDES LIMIRO

Impresso em 14/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ano-calendário: 2004, 2005

NULIDADE. MPF PRORROGAÇÃO. AUSÊNCIA ENTREGA.

A ausência de entrega ao contribuinte sob fiscalização do demonstrativo de prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não acarreta prejuízos ao fiscalizado, sobretudo porque o contribuinte tem acesso a este pela internet.

NULIDADE. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

Não é passível de nulidade o lançamento tributário realizado em conformidade com as exigências legais impostas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), quanto ao aspecto formal, e em observância aos ditames do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), quanto ao aspecto material.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. CONCEITUAÇÃO LEGAL. VINCULAÇÃO DA ATIVIDADE DO LANÇAMENTO.

A aplicação da multa qualificada no lançamento tributário depende da constatação da fraude, *lato sensu*, conforme conceituado nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no. 4.502/65, por força legal (art. 44, § 1º, Lei nº 9.430/96). Constatado pelo auditor fiscal que a ação, ou omissão, do contribuinte identifica-se com uma das figuras descritas naqueles artigos é imperiosa a qualificação da multa, não podendo a autoridade administrativa deixar de aplicar a norma tributária, pelo caráter obrigatório e vinculado de sua atividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Alexandre Fernandes Limiro, que votou em dar provimento ao Recurso Voluntário. O Conselheiro Alexandre Fernandes Limiro apresentou Declaração de Voto no prazo regimental.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich– Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Fernando Daniel de Moura Fonseca, Fernanda Carvalho Álvares, Alexandre Fernandes Limiro, Rogério Aparecido Gil e Ana de Barros Fernandes Wipprich.

Relatório

A empresa recorre do Acórdão nº 06-25.141/10 exarado pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba/PR, e-fls. 627 a 649, que decidiu julgar procedentes os lançamentos tributários consubstanciados nos Autos de Infração lavrados para as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, relativas ao ano-calendário de 2004 e 2005, no valor total de R\$ 846.900,16 (incluídos os juros de mora e a multa de ofício qualificada), por constatar omissão

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/03/2015 por ANA DE BARROS FERNANDES WIPPRICH, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por ANA DE BARROS FERNANDES WIPPRICH, Assinado digitalmente em 08/04/2015 por ALEXANDRE FERNANDES LIMIRO

Impresso em 14/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de receitas evidenciada pelo cotejo dos valores informados em DSPJ (Declaração Simplificada) e aqueles escriturados no Livro de Registro de Saídas e Notas Fiscais emitidas.

Os Autos de Infração estão acostados às e-fls. 563 a 603 e os procedimentos fiscais descritos no Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 557 a 562.

A empresa foi excluída do Simples pelo Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 35/08, com efeitos a partir de 01/01/2004, em virtude de haver-se constatado que auferiu receita bruta em valor superior àquele limitado pela Lei de vigência à época da ocorrência dos fatos geradores, no ano-calendário de 2003 - e-fls. 12.

O processo administrativo fiscal nº 11634.000506/2008-44 cuida da autuação dos tributos federais sob a sistemática do Simples, relativos à omissão de receitas detectada em 2003.

Aproveito trechos do Termo de Verificação Fiscal lavrado pela autoridade fiscal, para melhor historiar os fatos:

"Ano Calendário de 2003 - Desenquadramento do SIMPLES

No ano calendário de 2003 a empresa declarou para a SRF, através de declaração do SIMPLES - EPP um faturamento anual de R\$ 228.328,86. Foi constatado, porém, através do Livro Registro de Saídas e notas fiscais de venda o faturamento de R\$ 2.711.249,35, valor este que excede o limite do SIMPLES estabelecido pelo artigo 2º da Lei 9.317/96, com as alteração do artigo 3º da Lei 9.732/98.

[...]

Por ter infringido os artigos 9º incisos I e II e 13 inciso II "a" da Lei nº 9.317/1996 e alterações posteriores, ao permanecer no Simples nos anos-calendário de 2004, 2005 e seguintes, a empresa foi excluída do Simples através do ADE nº 35 de 11/07/2008, na forma do artigo 14, inciso IV da Lei nº 9.317/1996, com efeitos a partir de 01/01/2004. (fls. 10)

A empresa foi intimada em 27/06/2008 a apresentar Livros Diário, LALUR e Registro de Inventário com os encerramentos trimestrais dos anos-calendário de 2004 e 2005, na forma do artigo 1º da Lei 9.430/96, tendo apresentado a correspondência de fls. 22 na qual declara que, por ser optante do SIMPLES no período de 2004 e 2005, estava desobrigada à manutenção de contabilidade regular ordinária e que, por este motivo, não dispõe dos livros e documentos solicitados.

Omissão - Ano Calendário de 2003

Além do excesso de receita foram constatadas irregularidades na escrituração das notas fiscais no Livro de Registro de Saídas. Em confronto com as notas fiscais verifica-se que o registro de algumas delas no livro é feito por valores equivalentes a 10% ou mesmo 1% do valor efetivo e em alguns casos não há registro de meses inteiros, conforme descrito a seguir.

Janeiro de 2003 - As notas fiscais do mês de janeiro (fls. 132 a 153) não estão registradas no livro Registro de Saídas. Foram digitadas conforme relação de fls. 131 e conferem com o total declarado em GIA (fls. 93) à Receita Estadual.

Fevereiro, Setembro, Outubro e Dezembro de 2003 - Há notas fiscais registradas no livro Registro de Saídas com valores menores do que os efetivamente praticados, conforme demonstrativo de fls. 154, no qual foram ajustados os valores dos faturamento mensais. Notas fiscais às fls. 155 a 189.

Após os ajustes foram apurados os valores de omissão de receitas que deverão ser tributados no ano de 2003, na sistemática do SIMPLES, conforme quadro abaixo:

[tabela]

Omissão - Ano Calendário de 2004

Janeiro a Novembro de 2004 - Há diversas notas fiscais registradas no livro Registro de Saídas com valores inferiores aos efetivamente praticados, conforme demonstrativo de fls. 190 e 191, no qual foram ajustados os valores de faturamento mensais. Notas fiscais às fls. 192 a 269.

Após os ajustes foram apurados os valores de omissão e os valores totais a serem tributados trimestralmente no ano de 2004, pelo lucro arbitrado, conforme quadro abaixo:

[tabela]

Omissão - Ano Calendário 2005

Fevereiro a Maio de 2005 - Há diversas notas fiscais registradas no livro Registro de Saídas com valores menores do que os efetivamente praticados, conforme demonstrativo de fls. 270, no qual foram ajustados os valores de faturamento mensais. Notas fiscais às fls. 271 a 293.

Setembro a Dezembro de 2005 - Não há registro de notas fiscais nos meses de setembro a dezembro de 2005, portanto as notas foram digitadas conforme relações de fls. 294, 346, 394 e 444 e notas fiscais 295 a 345, 347 a 393, 395 a 443 e 445 a 499, de setembro a dezembro, respectivamente.

Após os ajustes foram apurados os valores de omissão e os valores totais a serem tributados trimestralmente no ano de 2005, pelo lucro arbitrado, conforme quadro abaixo:

[tabela]

[...]"

Em síntese, a seguir demonstram-se os valores anuais de receitas omitidas pela recorrente (nas tabelas foram retratados mensal ou trimestralmente, consoante ano-calendário e regime de tributação):

A/C	Valores em DSPJ	Notas Fiscais
2003	228.328,86	2.711.249,35
2004	273.619,83	2.542.022,32
2005	1.003.231,75	2.709.562,47

A autoridade fiscal explica que, em razão da não exibição de livros contábeis, e devido à exclusão do Simples, nos anos-calendários de 2004 e 2005, objetos destes autos, apurou o lucro da empresa pelo regime de tributação do arbitramento, utilizando os valores das

Notas Fiscais emitidas (artigo 530, inciso I, 532 e 537 do Regulamento do Imposto de Renda vigente - RIR, Decreto nº 3.000/99).

Esclarece, ainda, que computou os valores recolhidos dos tributos pelo Simples no lançamento tributário.

Justifica a qualificação da multa nas diversas infrações cometidas pela autuada, salientando ser prática usual: escriturar algumas Notas Fiscais em valores ínfimos, não escriturar outras, informar ao fisco federal praticamente 10% do valor efetivamente faturado, nos anos-calendários de 2003, 2004, e menos de 50% para o ano de 2005, permanecer indevidamente no Simples, enfim, condutas que não só respaldam a qualificação da multa de ofício, como, em tese, se coadunam com as condutas tipificadas como crime contra a ordem tributária e ensejam a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais.

Impugnadas as exigências fiscais e atacado o ADE de exclusão, a Turma de Julgamento de Primeira Instância proferiu o acórdão citado em epígrafe, afastando as argumentações da recorrente, que restou assim ementado:

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

EXCLUSÃO. RECEITA BRUTA NÃO ESPECIFICADA NO ADE.

Improcede alegado cerceamento da defesa, por não constar do ADE o valor da receita bruta, obtida a partir de GIA-ICMS entregue pela empresa ao Fisco Estadual, que ensejou a exclusão do Simples, se o ADE contém todos os elementos necessários à sua validade: foi emitido por autoridade competente, consta a infração e base legal, foi regularmente cientificado à contribuinte, não tendo a contribuinte exercitado seu direito de obtenção de cópia ou de vistas do processo.

FALTA DE CÓPIA DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL NOS AUTOS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A falta nos autos da cópia do Mandado de Procedimento Fiscal, que comprovadamente foi emitido e cientificado à contribuinte, não acarreta nulidade do auto de infração lavrado por autoridade que, nos termos da lei, possui competência para tanto, e mesmo sua ausência não seria motivo para nulidade, por se tratar de instrumento administrativo de planejamento e controle das atividades de fiscalização.

EXCLUSÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. NÃO HÁ EFEITO SUSPENSIVO.

Somente a exigibilidade do crédito tributário decorrente da exclusão do Simples é suspensa por recurso; a manifestação de inconformidade contra a exclusão não possui efeito suspensivo, estando a pessoa jurídica excluída sujeita, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

EXCLUSÃO. LIMITE RECEITA BRUTA. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL

Descabe pleitear a aplicação retroativa da Lei nº 11.307, de 2006, e da Lei Complementar nº 123, de 2006 (Simples Nacional), se a exclusão por excesso

de receita bruta é relativa a fatos geradores ocorridos na vigência da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996 (Simples Federal) e a exclusão deve se reportar à data de ocorrência do fato e reger-se pela lei então vigente ainda que posteriormente modificada ou revogada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO.

Considerando-se a intenção dolosa de ocultar os fatos geradores da obrigação tributária e de permanecer indevidamente na sistemática do Simples, aplica-se multa de ofício qualificada de 150% sobre os correspondentes impostos e contribuições sociais exigidos de ofício.

INTERPRETAÇÃO MAIS BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA EM CASO DE DÚVIDAS, ART. 112 DO CTN.

O lançamento é ato administrativo vinculado e se, diante das provas contidas nos autos, inexistem dúvidas quanto à prática de infração tributária e à penalidade aplicável ao caso, não há que se falar em interpretação mais favorável na aplicação da penalidade.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LUCRO ARBITRADO.

Tendo sido a contribuinte excluída do Simples, inexistindo opção, mediante pagamento antecipado, pelo lucro presumido ou pelo lucro real anual, nem escrituração que possibilite a apuração pelo lucro real, impõe-se o arbitramento do lucro.

NOTAS FISCAIS DE VENDA. RECEITA BRUTA. LUCRO ARBITRADO. VALORES NÃO RECEBIDOS. EXCLUSÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO

O lucro arbitrado das pessoas jurídicas é determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados em lei sobre a receita bruta definida como o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, não incluídas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário, não havendo previsão para exclusão de alegados valores não recebidos dos clientes, e sequer comprovados, relativos à receita bruta apurada a partir de notas fiscais de venda emitidas pela contribuinte.

VENDAS ESCRITURADAS NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. NOTAS FISCAIS. OMISSÃO DE RECEITA. PROVA DIRETA.

Constitui prova direta de omissão de receita a constatação de vendas objeto de notas fiscais e/ou escrituradas no Livro Registro de Apuração do ICMS e de vendas, não declaradas à Receita Federal.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, COFINS, CSLL.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal."

A empresa interpôs tempestivamente¹ o Recurso de e-fls. 812 a 826, reiterando os termos da defesa exordial, em síntese:

a) não há provas do fato que motivou a exclusão da empresa do Simples; o ADE deve ser anulado; ausência da descrição precisa do fato, ou seja, no ADE não há menção do valor da receita bruta que teria ultrapassado o limite legal; o ADE padece, pois, de motivação, causando prejuízo insanável à defesa;

b) requer que sejam aplicados os limites de receita bruta estipulados no Simples Nacional, regido pela Lei Complementar nº 123/2006, por força do princípio da retroatividade benigna, nos casos em que a norma deixa de capitular determinado fato como infração;

c) antes de julgado o ato de exclusão do Simples, os lançamentos tributários não podem ser realizados;

d) carece de comprovação hábil para fundamentar-se os lançamentos tributários, sendo insuficiente a apuração das receitas auferidas pelas Gias e Notas Fiscais; deve ser comprovado o efetivo ingresso de numerário no caixa da empresa;

e) o arbitramento não pode prosperar em razão da recorrente não ser pessoa jurídica obrigada a optar pelo regime do lucro real, mas ser optante do Simples; é medida extrema a ser utilizada somente em casos excepcionais;

f) a autoridade fiscal deveria ter efetuado os lançamentos tributários utilizando-se do lucro presumido, medida menos gravosa à recorrente;

g) a qualificação da multa somente é admitida quando houver sonegação, fraude ou conluio, e a autoridade fiscal não trouxe elementos que justificassem a sua aplicação, permitindo assim que a recorrente se defendesse cabalmente do que lhe estaria sendo imputado; não há comprovação de que a recorrente agiu com dolo; a recorrente preencheu corretamente as Gias estaduais e emitiu Notas Fiscais não podendo falar-se em sonegação; e, havendo dúvida, deve-se aplicar o artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), ou seja, *in dubio pro contribuinte*.

h) requer a intimação da inclusão do julgamento em pauta a fim de promover a sustentação oral por meio de advogado.

Por derradeiro, requer a anulação do ADE, bem como dos lançamentos tributários em questão.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Na sessão de julgamento, fez sustentação oral pela recorrente, Dra. Flávia Helena Gomes, OAB/PR nº 54.188.

Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich, Relatora

Conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo.

I) Da exclusão da empresa do Simples

I.a) Nulidade do ADE

Verifica-se dos autos que o ADE de e-fls. 12 foi emitido em perfeita consonância com as normas tributárias processuais.

O fato de o valor exato que ultrapassou o limite legal não vir expresso em seu bojo, não tem o condão de tirar-lhe a validade, nem seus efeitos jurídicos.

A motivação restou expressa no referido ato administrativo, bem como a fundamentação legal:

Art. 1º ESTÁ EXCLUÍDO o contribuinte RUBIMED COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS LTDA, CNPJ nº 00.553.026/0001-67, do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte — SIMPLES, a partir de 01/01/2004, em razão de ter ultrapassado, no ano imediatamente anterior, o limite de receita bruta de R\$ 1.200.000,00 (Hum milhão e duzentos mil reais) e não ter efetuado a comunicação obrigatória de exclusão, mediante alteração cadastral, (art. 13, inciso II, letra "a" e § 1º e art. 14, inciso I, da Lei 9.317, de 05 de dezembro de 1996, com alterações dadas pelas Leis nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998, 9.779, de 19 de janeiro de 1999 e MP 2.189-49 de 23 de agosto de 2001)

Consta ainda do ADE, expressamente, a remissão ao número deste processo (11634.000417/2008-06), cujas e-fls. 03 e 04 trazem a Representação Fiscal elaborada pela autoridade fiscal, na qual explicita que, em confronto com os Livros de Registros de Saídas e documentos enviados ao Fisco Estadual, as DSPJ (Declarações Simples) entregues pela recorrente veicularam valores em muito inferiores àqueles. As planilhas com os valores mensais constam às e-fls. 04 e denotam a enorme discrepância entre os valores informados nos documentos, bem como a obtenção de receita bruta (faturamento), para o ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 2.354.207,81 (valor declarado ao Estado), valor este notoriamente superior àquele estipulado na norma tributária de regência do Simples (Lei nº 9.317/96).

Por conseguinte, não há que se falar em cerceamento de defesa, por ausência de motivação no ADE atacado.

I.b) Lei Complementar nº 123/06 - aplicação retroativa para revogar os valores estipulados pela Lei nº 9.713/96

Incabível a pretensão da recorrente, pois os limites legais estipulados pela Lei nº 9.317/96, que regia o Simples Federal, não foram revogados pela Lei Complementar nº 123/06, que rege o instituído Simples Nacional. Aliás o Simples Federal e todas as normas pertinentes ao seu disciplinamento somente deixaram expressamente de vigorar a partir de julho de 2007, por própria determinação inserida na Lei Complementar nº 123/06, instituidora de outro regime de tributação diferenciado à micro e pequenas empresas.

Não há que se falar em ato cometido pela recorrente que lei de mesma natureza, posterior, deixou de tratar como infração. São duas normas distintas, válidas para períodos totalmente distintos. Para o ano em questão, 2003, a norma tributária estipulou limites para as empresas poderem aderir e permanecer à sistemática favorecida e diferenciada de tributação, valores estes que se inobservados culminam na exclusão do sistema, como foi o presente caso. A obrigação de optar por outro regime de tributação, ao ultrapassar o limite legal definido em lei, é do contribuinte que aderiu à sistemática, assim que, ao final do ano-calendário, observar o fato excludente.

A recorrente infringiu a norma tributária vigente à época dos fatos geradores e, por isto, correta a sua exclusão do benefício fiscal.

I.c) Lançamentos Tributários e Exclusão do Simples - possibilidade

O entendimento sobre esta matéria já foi consolidado por este órgão, pela edição da Súmula nº 77, cujo teor é o que segue:

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.

Afastada esta argumentação da recorrente.

II) Dos lançamentos tributários

II.a) Falta de comprovação da matéria tributável

Descabida a argumentação da recorrente, em face às cópias das Notas Fiscais, dos Livros de Registro de Saída de Mercadorias, presentes nos autos, que não permitem margem de dúvida quanto aos valores faturados (receita bruta) auferidos pela recorrente nos anos fiscalizados (2003, 2004 e 2005), sendo esta a base de cálculo para a apuração dos tributos federais sob o regime de tributação do Simples.

II.b) Arbitramento - cabimento

Na ausência da apresentação de livros contábeis pela empresa, correto o arbitramento do lucro com base na receita conhecida, no caso, nos valores das Notas Fiscais de vendas. É o disposto nos artigos mencionados pela autoridade fiscal, a saber, 530 e 532 do RIR/99.

A recorrente foi intimada apresentar os livros contábeis e não o fez.

Sequer o Livro Caixa com toda a movimentação financeira devidamente escriturada. É seu o ônus de manter a contabilidade, nos termos do artigo 7º da Lei nº 9.317/96, ainda que optante pelo Simples:

Art. 7º A microempresa e a empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES apresentarão, anualmente, declaração simplificada que será entregue até o último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições de que tratam os arts. 3º e 4º.

§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;

b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;

c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores.

Destarte, não restou outra forma para a fiscalização apurar o lucro, a não ser pelo seu arbitramento.

III) Da aplicação da multa qualificada – 150%

Para se avaliar o cabimento da qualificação da multa de ofício, mister é que se interprete o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 (art. 957, inciso II, RIR/99):

Art.957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

[...]

II- de 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 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

A despeito do entendimento esposado pela recorrente de que não incorreu em crime de sonegação, primeiramente cabe distinguir os ilícitos tributário e penal tributário.

Para que o sujeito passivo da obrigação tributária seja penalizado com a multa de ofício qualificada é necessário que o evidente intuito de fraude seja detectado. Ocorre que o legislador, a fim de evitar dissensões doutrinárias, definiu na própria lei o que entende por evidente intuito de fraude lançando mão às figuras descritas em outra norma: nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Portanto, a imposição da multa qualificada decorre de conceituação legal e desta não pode fugir da aplicação, o Auditor Fiscal. Considera-se, pela norma tributária, evidente intuito de fraude, *lato sensu*, as hipóteses descritas nos artigos a seguir transcritos:

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

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

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

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

Observe-se que esta Lei também não é de natureza criminal, mas tributária, portanto não se pode cogitar do termo nela referido 'sonegação' como um crime. A propósito, as figuras delitivas vinculadas à supressão ou redução de tributo de forma dolosa, no aspecto penal, estão previstas na Lei nº 8.137 em vigor desde 1990 — Crimes contra a Ordem

Tributária e as Leis que tratavam dos *crimes* de sonegação fiscal e da apropriação indébita já foram revogadas.

Seguindo o raciocínio ora esposado, se a ação, ou omissão, do sujeito passivo se enquadrar numa das figuras descritas acima, por força **de lei**, o agente fiscal deve aplicar a qualificação da multa, não estando à sua escolha aplicar ou não a norma tributária.

A autoridade fiscal, ao contrário do que argumentado pela recorrente, justificou a aplicação da multa de ofício na forma qualificada por entender que as atitudes evasivas da empresa no decorrer de vários anos demonstraram a sua intenção em fraudar o fisco, conforme relatado, ao que a recorrente contrapõe que os valores que constaram autuados estavam à disposição do fisco e que não houve a evidente intenção de fraudar a tributação.

A qualificação da multa aplicada de ofício decorreu, por conseguinte, não apenas da omissão *simples* de receitas nas DSPJ entregues ao fisco, mas de condutas da recorrente, reiteradas e habituais, que afastam o conceito de “simples” omissão e denunciam a vontade de extrair do conhecimento do fisco federal as receitas auferidas em atividades praticadas de forma oculta à Administração Tributária nos diversos anos fiscalizados.

Em vários meses, consoante relatado, a recorrente deixou de escriturar no Livro de Registro de Saídas as notas Fiscais emitidas, bem como escriturou em valores divergentes, inferiores, além de haver prestado falsas declarações ao fisco federal em diversos anos, oferecendo valores que chegaram a apenas 10% da receita bruta efetivamente auferida.

Há ainda o agravante da recorrente haver se mantido em regime de favor fiscal (destaquei) flagrantemente de forma indevida, sem respeitar os ditames das normas editadas em benefício fiscal dirigido apenas a contribuintes que se enquadram nas especificações legais.

São fatos notórios, constituindo, *per si*, prova da intenção desvelada da contribuinte em evadir-se da tributação devida. Afasto por estas razões, a aplicação da Súmula CARF nº 14.

Extraio, por derradeiro, trecho de acórdão proferido por esta Turma², de talentosa lavra da Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, que bem espelha o juízo a respeito da matéria, acrescentando aos pontos já expostos:

“Decorre daí que a interpretação da fraude *lato sensu*, no âmbito da legislação tributária, deve ser sempre em relação à conduta dolosa do sujeito passivo, tendente a impedir ou retardar 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.

Na verdade, a norma jurídica a descrever a hipótese relativa à fraude *stricto sensu*, denota apenas os meios utilizados para impedir ou retardar o conhecimento pelas autoridades fazendárias, quais sejam: (i) o ocultamento da ocorrência do fato gerador, (ii) a exclusão ou modificação de suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

No caso em apreço, a caracterização do dolo e do evidente intuito de fraude foi feita, pela fiscalização, a partir da constatação da apresentação de Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica PJSI que denotaram uma ação continuada do contribuinte no intuito de não levar ao conhecimento do Fisco sua real situação econômico-financeira, principalmente o recebimento de receitas, fato gerador da obrigação tributária principal.

Relevante destacar que a fraude e a simulação devem, necessariamente, ser veiculadas em instrumento específico, de forma que não se podem imputar tais infrações se não materializadas documentalmente. *In casu*, cumpre reconhecer que o instrumento mediante o qual a fraude se materializou foram as irrefutavelmente inverídicas declarações IRPJ de inatividade – DIPJ-Inativa, dos anos-calendário 2004 e 2005, mediante as quais a pessoa jurídica informou que não promoveu movimento operacional e financeiro, nos respectivos períodos.

Observe-se que a admissão de apresentação de Declaração IRPJ da Pessoa Jurídica com a inserção de falsas informações, dentre elas a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica-PJSI, como suporte fático da incidência da multa qualificada pelo evidente intuito de fraude, é aceita pela jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, e do Superior Tribunal de Justiça, conforme ementas de recentes julgados abaixo colacionadas:

MULTA QUALIFICADA – CABIMENTO. Cabível a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, quando a contribuinte, mediante fraude, modifica as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, reduzindo o montante do tributo.

Acórdão 105-17.249, de 15/10/2008 1º. C.C / 5ª. Câmara. Relator Paulo Jacinto do Nascimento.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CONCEITUAÇÃO LEGAL. VINCULAÇÃO DA ATIVIDADE DO LANÇAMENTO. A aplicação da multa qualificada no lançamento tributário depende da constatação do evidente intuito de fraude conforme conceituado nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no. 4.502/65, por força legal (art. 44, II, Lei no. 9.430/96). Constatado pelo auditor fiscal que a ação, ou omissão, do contribuinte identifica-se com uma das figuras descritas naqueles artigos é imperiosa a qualificação da multa, não podendo a autoridade administrativa deixar de aplicar a norma tributária, pelo caráter obrigatório e vinculado de sua atividade.

Acórdão 191-00.016, de 20/10/2008. 1º. C.C. 1ª. Turma Especial. Relatora Ana de Barros Fernandes.

Superior Tribunal de Justiça – Resp 601106/PR / 2003/0131851-7 – 5ª. Turma – Relator Ministro Gilson Dipp

CRIMINAL. SONEGAÇÃO FISCAL. COMERCIALIZAÇÃO DE VEÍCULOS IMPORTADOS.

...

X. Constatada a existência da obrigação tributária e comprovada a fraude na documentação exigida pelo Fisco, com a supressão do pagamento do imposto devido, inviável, nesta sede, o afastamento da condenação, ao fundamento de que a

entrada irregular da mercadoria não constitui fato gerador do tributo.

...

Recursos parcialmente conhecidos e desprovidos.

Ademais, é evidente também que dado o volume das receitas ocultadas ao Fisco na declaração apresentada, não se pode dizer que a empresa operou com erro. E não há alternativa para a conduta praticada: ou se caracteriza o erro; ou se caracteriza o dolo.

Em sendo assim, cumpre reconhecer a fraude na apresentação das DIPJ de inatividade, como uma tentativa da contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento pelo Fisco Federal das receitas comprovadamente auferidas na sua atividade operacional. As DIPJ de inatividade, em confronto com a movimentação financeira da empresa caracterizam a prática da omissão de receitas reiterada e sistemática.

Dessa forma, tendo em conta a conduta reiterada e sistemática de omissão de receitas, caracterizada está a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.”

A multa qualificada no presente caso foi corretamente cominada pela fiscalização e deve ser mantida.

No que respeita à invocação do artigo 112 do CTN, incabível ser invocado pela recorrente, haja vista não haver qualquer sombra de dúvida quanto à conduta dolosa da recorrente em omitir ao fisco federal a receita bruta auferida em diversos anos, que impõe a aplicação da multa na forma qualificada.

IV) Da tributação reflexa – CSLL, PIS e Cofins

As tributações realizadas de ofício para as exigências de CSLL, PIS e Cofins são decorrentes do lançamento tributário de IRPJ. Por conseguinte, o decidido em relação à exigência de IRPJ, deve ser estendido ao termo das autuações reflexas, dada a íntima causalidade das obrigações tributárias.

Por derradeiro, com relação ao pedido da recorrente de ser pessoalmente intimada da data de julgamento deste recurso, para apresentar eventual sustentação oral, esta intimação não está prevista nem no PAF, nem no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria do MF nº 256/09, que dispõe sobre a publicação da pauta no Diário Oficial, devendo a parte interessada acompanhá-la – parágrafo único do art. 55:

Art. 55. A pauta da reunião indicará:

I - dia, hora e local de cada sessão de julgamento;

II - para cada processo:

a) o nome do relator;

b) os números do processo e do recurso; e

c) os nomes do interessado, do recorrente e do recorrido; e

III - nota explicativa de que os julgamentos adiados serão realizados independentemente de nova publicação.

Parágrafo único. A pauta será publicada no Diário Oficial da União com 10 (dez) dias de antecedência e divulgada no sítio do CARF na Internet.

(grifos não pertencem ao original)

No mais, adoto as razões de decidir da turma julgadora de primeira instância por não confrontadas pontualmente pela recorrente.

Por todo o exposto, voto, em preliminar, em afastar as nulidades suscitadas pela recorrente e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich

Declaração de Voto

Conselheiro Alexandre Fernandes Limiro

Sem prejuízo do judicioso voto exarado pela ilustre relatora, o qual foi acompanhado pelos demais integrantes da turma, ousou manifestar minha divergência, tendo em vista estar convencido que a notificação do auto de infração se deu na vigência da Lei Complementar 123/06, a qual instituiu novo e ampliado regime de apuração simplificado para micro e pequenas empresas, revogando a Lei 9.137/96 que, até então dispunha sobre o Simples Federal.

Tomo tal posição, tendo em vista os seguintes dispositivos:

O *primeiro*, de natureza constitucional, que determina que, instituído novo o regime especial de apuração nacional, cessam os efeitos dos regimes simplificados até então existentes, incluindo o federal:

ADCT, Art. 94. Os regimes especiais de tributação para microempresas e empresas de pequeno porte próprios da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios cessarão a partir da entrada em vigor do regime previsto no art. 146, III, d, da Constituição. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Em *segundo*, pois indubitável resta que se trata de novo regime de apuração dos tributos aqui lançados, e como tal, o lançamento, deve observar a legislação posteriormente vigente, consoante expressa determinação do Art. 144, §1º do CTN:

CTN, Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

*§ 1º **Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.***

O novo regime de apuração trazido pelo Art. 123/06 inclui inclusive critérios de apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido atinentes ao regime geral aplicável à empresas no caso de exclusão do regime especial destinado às micro e pequenas empresas.

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

[...]

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

Dessa feita, entendo que previamente ao lançamento deveria ter-se oportunizado ao contribuinte o direito deste optar pelo critério de apuração na forma do lucro presumido. Não observando tal critério, tenho por viciada a forma pela qual foi efetivada a apuração dos tributos no lançamento, razão pela qual este deve ser cancelado.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Alexandre Fernandes Limiro