



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11634.001103/2010-37  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-005.788 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de outubro de 2021  
**Recorrente** CAFEEIRA SIENI LTDA. - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005, 2006

**NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NÃO OCORRÊNCIA.**

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da Fiscalização, não implicando nulidade do procedimento as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento. Súmula CARF nº 171.

**DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se rege pelo disposto no art. 150, § 4º, do CTN, exceto quando constatado dolo, fraude ou simulação, ou ausente o pagamento antecipado ou a confissão de débitos, quando a referida contagem se dá na forma do art. 173, inciso I do CTN.

**MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.**

Mantém-se a multa por infração qualificada quando se comprova o evidente intuito de fraude.

**LANÇAMENTO DECORRENTE.**

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica constitui prejudgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência, e, no mérito, em NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora.

*Assinado Digitalmente*

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

*Assinado Digitalmente*

Andréia Lúcia Machado Mourão - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de **recurso voluntário** interposto em face do Acórdão nº 06-28.371 – 1ª Turma da DRJ/CTA, de 24 de setembro de 2010.

O crédito tributário lançado se refere à exigência do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS, Cofins), devidos nos anos-calendários 2005 e 2006, em função da exclusão da empresa do Simples, com efeitos a partir de 01/01/2005.

A exigência tributária totalizou **R\$ 158.041,83**, incluídos principal, multa de ofício (75% e 150%) e juros moratórios, distribuídos da seguinte forma:

|                                                  |                   |
|--------------------------------------------------|-------------------|
| Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ  | 107.747,94        |
| Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL | 50.293,89         |
| <b>TOTAL</b>                                     | <b>158.041,83</b> |

Segue o relato dos fatos e da impugnação apresentada, extraídos da decisão recorrida:

Os eventos que ensejaram a feitura dos lançamentos encontram-se historiados no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 534-558, que também relata fatos e circunstâncias referentes a lançamentos de PIS e COFINS, cujos autos de infração originalmente constavam deste, mas que foram trasladados para outro PAF.

Limitada a análise aos tributos cujos autos de infração ainda persistem neste PAF (IRPJ e CSLL), tem-se que:

- a contribuinte foi intimada a apresentar os documentos e livros contábeis e fiscais relativos ao período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, tendo solicitado quatro dilações de prazo;

- em relação ao ano-calendário de 2004, no PAF nº 11634.000052/2009- 92, foi efetuado lançamento, a título de omissão de receita, no importe de R\$ 13.818.429, pelas regras do SIMPLES, e também se procedeu à exclusão do SIMPLES, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2005;

- em relação aos anos-calendário de 2005 e 2006, a contribuinte apresentou Declarações Simplificadas da Pessoa Jurídica - SIMPLES (MI - SIMPLES) e recolheu o SIMPLES nelas declarado;

- no ano-calendário de 2005, segundo a contabilidade apresentada durante o procedimento fiscal, a receita bruta da contribuinte totalizou R\$ 32.896.840,29. Contudo, declarou em sua declaração simplificada receitas de apenas R\$ 276.914,90, conforme quadro demonstrativo de fls. 547. O lançamento relativo ao A/C 2005 foi formalizado tendo por base o lucro real constante da aludida escrituração apresentada durante a ação fiscal, deduzidos os valores correspondentes incluídos no recolhimento pelo SIMPLES;

- no ano-calendário de 2006, segundo a contabilidade apresentada durante o procedimento fiscal, a receita bruta da contribuinte totalizou R\$ 40.055.834,83. Contudo, declarou em sua declaração simplificada receitas de apenas R\$ 476.933,80, conforme quadro demonstrativo de fls. 552-553. O lançamento relativo ao A/C 2006 foi formalizado tendo por base o lucro real constante da aludida escrituração apresentada durante a ação fiscal, deduzidos os valores correspondentes incluídos no recolhimento pelo SIMPLES;

Foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150%, e também foi lavrada representação fiscal para fins penais, pelos fundamentos expostos às fls. 557.

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 29/04/2010 (fls. 564) e apresentou tempestivamente, em 27/05/2010, a impugnação de fls. 578-640, veiculando alegações contra todos os lançamentos resultantes da ação fiscal. Contudo, tendo em vista que os autos de infração de PIS e COFINS passaram a compor PAF distinto, adiante se encontram sintetizadas apenas as alegações que dizem respeito aos lançamentos que permanecem neste PAF (IRPJ e CSLL):

- argumenta que a multa foi lançada no percentual correto de 50%, conforme atual redação do art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, mas que foi equivocadamente cobrada no percentual qualificado de 150%. Em defesa do percentual que considera correto, argumenta que existe contabilidade escriturada, apuração escriturada e DCTF transmitida, todos nos exatos valores contabilizados;

- em item destinado a delimitar a extensão da impugnação (fls. 582), esclarece que a impugnação quanto ao IRPJ e CSLL - únicas exações que permanecem tratadas neste PAF - tem por objeto "*estritamente da nulidade por falta de mandado de procedimentos fiscal válido e multa erroneamente cobrada de 150%*";

- suscita a nulidade do lançamento por falta de Mandado de Procedimento Fiscal válido. Argumenta que foi cientificada do lançamento fora do prazo do respectivo MPF.

Afirma que as únicas ciência pessoais ocorreram em 17/04/2008, quando tomou ciência do termo de início de ação fiscal, e em 11/02/2010, quando teve ciência de continuidade da fiscalização até 25/03/2010;

- argumenta que, a teor da legislação tributária, a emissão do MPF, com a devida ciência do contribuinte, é condição de procedibilidade para a ação fiscal, uma vez que dá conhecimento ao sujeito passivo da relação tributária de realização de procedimento fiscal contra si intentado. Transcreve dispositivos legais relativos ao MPF e conclui afirmando que a ciência de alterações do MPF, inclusive prorrogação do prazo, deve ser dada pessoalmente e por escrito ao contribuinte, conforme art. 70, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 1972. Adiciona que quando vence o prazo do MPF-F e não sendo feita a continuação válida da fiscalização, e se pretende continuar a ação fiscal, deve ser indicado outro Auditor-Fiscal para o caso. Apresenta excertos doutrinários em sustentação de sua tese.

- apesar da delimitação da extensão já referida, a impugnante suscita a decadência do IRPJ e da CSLL com relação aos fatos geradores anteriores a 29/04/2005, ao argumento de que o lançamento ocorreu e foi pago mensalmente por meio de DARF pelo SIMPLES Federal;

- argumenta que a multa de 150% é improcedente por ser imprecisa, não concordante com a legislação invocada e não mencionar expressamente se foi intuito de fraude, definido nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964. Defende a aplicação da multa de 50% definida no Inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Pelo princípio da eventualidade, argumenta que, no máximo, a multa seria de 75%. Argumenta que, para a redução da multa,

Por determinação desta DRJ (despacho às fls. 731), os lançamentos relativos a PIS e COFINS foram apartados destes autos para PAF específico.

A DRJ analisou a Impugnação apresentada e decidiu por rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência e, no mérito, por manter integralmente a exigência do crédito tributário.

Segue a ementa do Acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NORMAS PROCESSUAIS - VICIO A ENSEJAR A DECRETAÇÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) materializa mero instrumento de controle. Assim, eventual constatação de alguma irregularidade formal no MPF após o encerramento de ação fiscal encetada por AFRFB competente, desde que não tenha havido qualquer prejuízo para o fiscalizado, não implica nulidade do lançamento.

CONDUTA PAUTADA POR DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. DECADÊNCIA E MULTA QUALIFICADA.

A prática reiterada e ininterrupta de evitar o recolhimento dos tributos devidos mediante o expediente de se enquadrar e permanecer indevidamente no SIMPLES e declarar e oferecer à tributação apenas uma parcela ínfima das receitas, evidencia dolo e determina que o lustro decadencial seja contado pela regra do art. 173 do CTN, e também a imposição da multa de ofício qualificada de 150%.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado dessa decisão em 22/10/2010 o sujeito passivo apresentou **Recurso Voluntário** em 17/11/2010 (fls. 773 a 822).

Em um longo arrazoado, a contribuinte reitera as razões apresentadas em sua Impugnação. Em suma, apresenta os seguintes argumentos:

- a) Dos fatos. Faz um resumo dos fatos, destacando que os presentes autos tratam apenas das exigências de IRPJ e de CSLL e sintetiza pontos abordados no recurso (MPF, multa de ofício na alíquota de 150% e “decadência dos meses de janeiro a abril de 2005”.
- b) Preliminar de Nulidade. Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Defende a nulidade dos lançamentos em função de irregularidades presentes no MPF.
- c) Decadência. Lançamentos anteriores a 29/04/2005. Aponta que deveria ter sido considerado o prazo previsto no Art. 150, § 4º ao invés do art. 173, I, ambos do CTN. Transcrevo alguns trechos do recurso:

O Contribuinte realiza o auto-lançamento, cabendo à autoridade fiscal dentro do quinquênio contado a partir do fato gerador, sob pena de, se não o fizer, operar-se a decadência do direito.

Para que não seja aplicado este prazo prescricional de 5 (cinco) anos deve ser comprovada o dolo, fraude ou simulação, o que não ocorreu no caso em tela. O que se não pode admitir é direito patrimonial inaducável.

(...)

No caso em tela não há que se falar que ocorreu fraude, haja vista, que toda contabilidade e apuração de tributos e declarações (obrigações acessórias) foram realizados com autorização da própria autoridade fazendária, logo, foi contabilizado, apurado Tributos e declarado o faturamento cheio!

Registre-se, a Recorrente entregou à RFB tempestivamente os seguintes documentos solicitados pelo Auditor Fiscal:

(...)

Registre-se, o Auditor Fiscal além de receber toda documentação acima indicada, em seu lançamento fiscal de IRPJ e CSLL reproduziu as apurações realizadas e transmitidas pelo Recorrente em seus exatos valores.

Ora, se o próprio fisco reproduziu em seu auto de infração os exatos valores apurados a título de IRPJ e CSLL, como falar em fraude?

No caso de fraude, o fisco deveria fazer as suas próprias alterações, o que não ocorreu, razão pela qual, uma vez aceito os valores apurados pelo contribuinte em sua integralidade não há que se falar em fraude.

(...)

d) Multa de Ofício.

- alega que a multa deveria ter sido aplicada no percentual de 50%, em função da alteração do art. 44, II da Lei 9.430/1996, efetuada pela Lei nº 11.488, de 2007 (retroatividade benigna);
- alternativamente, defende que deveria ter sido aplicado o percentual de 75%, previsto no inciso I, tendo em vista que não ficou caracterizado dolo em sua conduta;
- cita princípios constitucionais (capacidade contributiva, razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco).

Ao final, requer:

Ante o exposto, requer-se seja reformada intergalmente (sic) a decisão monocrática para o fim de:

**PRELIMINARMENTE**

A) A nulidade do Auto de Infração por falta de MPF-F válido, pois não foram dadas ciências de continuidade da Fiscalização pessoalmente ao Impugnante. Ademais, uma vez vencido o MPF-F, não poderia a ação fiscal ter dado continuidade pelo mesmo Auditor Fiscal.

**NO MÉRITO**

**A) QUANTO A MULTA DE 150% E A DECADÊNCIA - IRPJ, CSLL, PIS e COFINS**

1) Seja julgado improcedente o auto de infração em apreço com relação única e exclusiva da multa de 150%;

2) Decadentes os lançamentos anteriores a 29/04/2005, vez que a ciência do AI ocorreu em 29/04/2010; Registre-se a existência de lançamento por homologação anteriormente;

3) seja cancelada a multa de 150%, tendo em vista que a penalidade não existe mais no art. 44, II da Lei 9.430/96, face a alteração introduzida pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007;

4) vencido o pedido acima, o que não se espera, requer-se a Improcedência do Auto de Infração com relação a multa de 150% por:

a) ser impreciso - legislação atual do art. 44, II, da Lei 9.430/96 trata de multa de 50%; e consta no Auto de Infração 150%;

b) sem concordância com a legislação invocada - não existe nenhuma ressalva temporal feita pelo Auditor Fiscal quanto o art. 44, II, da Lei 9.430/96, que atualmente trata de 50% de multa;

c) em nenhum momento o Auditor Fiscal menciona qual a razão da aplicabilidade de multa de 150%, ou seja, não tipifica a conduta do Recorrente, não define o tipo doloso presente nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964;

d) o Impugnante se defende dos fatos, e não foi em nenhum momento indicado pelo Auditor Fiscal os fundamentos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, para configurar ato doloso.

5) Superado os pedidos acima, o que não se espera, seja aplicada a multa de 50% conforme legislação atual, vez que, não foi ressalvada a questão temporal pelo Auditor Fiscal em seus fundamentos de fato e de direito;

6) Superado os pedidos acima, o que não se espera, seja aplicada a multa de 75% por inexistir nos fundamentos de fato e de direito do Auditor Fiscal os tipos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, para configurar ato doloso;

7) Superado os pedidos acima, o que não se espera, seja reduzida a multa para 10%, face os princípios da capacidade contributiva, razoabilidade, proporcionalidade e não confisco;

#### **8) Protesta pela sustentação oral.**

9) seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário com fundamento no art. 151, III do CTN.

10) que todas as intimações sejam feitas na pessoa do procurador judicial, o Dr. Shiguemasa Iamasaki, OAB/PR 35.409, na Av Centenário 419, Maringá-PR.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheira Andréia Lúcia Machado Mourão, Relatora.

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo e por preencher os requisitos de admissibilidade.

Conforme relatado, a contribuinte concentra seus argumentos em três pontos: a) nulidade das autuações em função de irregularidade no MPF; b) decadência dos lançamentos anteriores a 29/04/2005; e c) aplicação da multa de ofício no percentual de 150%.

**Pedidos. Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário. Intimação para Sustentação Oral. Expedição das Intimação em nome dos patronos.**

Inicialmente, cabe analisar uma série de pedidos formulados pela recorrente.

A respeito do pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário em litígio, trata-se de medida desnecessária, já que tal efeito decorre de expressa disposição legal (art. 151, inciso II do CTN), independentemente de manifestação desta instância administrativa.

Quanto ao pedido para que seja intimada para realizar sustentação oral, deve ser destacado que não existe previsão regimental relativa a este pleito. Publicada a pauta de julgamentos, o direito à realização de sustentação oral poderá ser exercido por meio de preenchimento de formulário específico contido no sítio do CARF.

Em relação ao pedido para que as intimações sejam feitas na pessoa do advogado da empresa, não é cabível esta opção, em consonância com o enunciado da Súmula CARF nº 110, de cumprimento obrigatório pelas turmas de julgamento deste conselho, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. **(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).**

Dessa forma, indefiro os pedidos formulados.

**Preliminar de Nulidade. Existência de vícios no MPF. Inocorrência.**

Em seu recurso, a contribuinte discorre longamente sobre eventuais vícios relacionados ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), que levariam a nulidade da autuação. Os argumentos podem ser sintetizados, com base nas próprias palavras da interessada (fls. 820), da seguinte forma:

Ante o exposto, requer-se seja reformada intergalmente (sic) a decisão monocrática para o fim de:

(...)

A) A nulidade do Auto de Infração por falta de MPF-F válido, pois não foram dadas ciências de continuidade da Fiscalização pessoalmente ao Impugnante. Ademais, uma vez vencido o MPF-F, não poderia a ação fiscal ter dado continuidade pelo mesmo Auditor Fiscal.

Deve ser destacado que esta matéria já se encontra pacificada no âmbito deste Conselho, com a publicação da Súmula CARF nº 171, cujo enunciado dispõe que o MPF é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da Fiscalização, não acarretando nulidade do lançamento eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento. Confira-se:

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

**Prejudicial de Mérito. Decadência. Lançamentos anteriores a 29/04/2005. Inocorrência.**

Em sua defesa, a contribuinte aponta que a situação em análise trata de lançamento de tributos sujeitos a homologação e defende que deveria ter sido aplicado o prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do CTN. Uma vez que a ciência dos autos de infração ocorreu em **29/04/2010**, entende que teria ocorrido a decadência dos lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a **29/04/2005**,

A decisão recorrida enfatizou a prática reiterada da contribuinte ao deixar de informar a totalidade das receitas auferidas em suas declarações e concluiu que sua conduta foi pautada pelo dolo, o que impede a contagem do prazo decadencial de que trata o art. 150, §4º, devendo prevalecer a regra do art. 173, I, ambos do CTN. Assim, como os lançamentos poderiam ter sido lavrados no curso do ano-calendário de 2005, o termo inicial da decadência seria **01/01/2006**, findando em **31/12/2010**, o prazo para a constituição do crédito tributário. Levando-se em conta que a ciência do lançamento se deu em **29/04/2005**, decidiu que não havia decaído o direito ao lançamento.

A discussão sobre o prazo decadencial que deve ser aplicado no lançamento por homologação foi pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça por meio do julgamento do Resp nº 973.733/SC (Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009), julgado sob a sistemática do artigo 543-C, do antigo CPC (recursos repetitivos). A ementa da decisão encontra-se parcialmente transcrita a seguir:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o DF CARF MF Fl. 1360 Fl. 5 do Acórdão n.º 1302-003.624 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária Processo nº 19515.001741/2003-97 lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008"

Portanto, conforme se extrai do julgado acima, a aplicação do prazo previsto no § 4º do art. 150, mesmo para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, depende da existência de requisitos objetivos: 1) a ausência de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; 2) a existência de pagamento antecipado, ainda que parcial; e 3) a declaração prévia do débito.

Também deve ser destacado que se trata de entendimento de observância obrigatória pelos órgãos do CARF, por força do disposto no art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015).

Esta matéria foi, inclusive, objeto de duas súmulas do CARF:

#### **Súmula CARF nº 72**

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

#### **Súmula CARF nº 101**

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

No caso dos autos, ficou bem configurada a conduta dolosa do contribuinte, que ensejou, inclusive, a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, conforme trecho extraído do Termo de Verificação Fiscal:

Para elidir o pagamento integral do Imposto de Renda, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, devidos sobre a sua atividade econômica, a contribuinte, impropriamente **declarou** pelo Sistema Integrado de Pagamentos e Contribuições - SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317/96 e alterações posteriores, apenas **0,84%** (R\$ 276.914,90 x 100 : R\$ 32.896.840,29) e **1,19%** (R\$ 476.933,80 x 100 : R\$ 40.055.834,83) **das vendas que auferiu e registrou em sua contabilidade nos anos-calendário de 2005 e 2006 respectivamente**, como se vê pelos relatado e demonstrado nos subitens "7.2" c "8.2" deste Termo, cuja tributação integral (100%) dos resultados daqueles **anos-calendário** a mesma deveria ter realizado pelo Lucro Presumido ou pelo Lucro Real, consoante a legislação aplicável ao caso. E essa elisão fiscal, na forma em que foi realizada, caracteriza, **em tese**, a prática de crime contra a ordem tributária, definido pelos artigos 1º, inciso I, e 2º, inciso I, ambos da Lei nº 8.137/90.

Assim, em cumprimento ao determinado pelo artigo 1º da Portaria RFB nº 665/2008, estamos formalizando a Representação Fiscal para Fins Penais que será apensada no processo de exigência do crédito tributário, do qual este Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal é parte integrante.

Também cabe ressaltar, conforme já mencionado, que ficou caracterizada a prática reiterada da contribuinte, ao deixar de declarar a integralidade das receitas auferidas por meses consecutivos, conforme análise feita no Acórdão da DRJ. Segue transcrição de trechos da decisão:

No caso presente, verifica-se às fls. 547 que a contribuinte, tendo auferido receitas vultosas em cada um dos meses do ano de 2005, declarou e ofereceu à tributação - na modalidade do SIMPLES - receitas em média inferiores a 0,5% (meio por cento) das receitas verdadeiras, como se vê no demonstrativo abaixo:

| Mês            | Receita Real  | Receita declarada | % de omissão |
|----------------|---------------|-------------------|--------------|
| Janeiro/ 2005  | 3.394.508,88  | 12.180,65         | 99,64%       |
| Fevereiro/2005 | 2.683.462,68  | 15.028,40         | 99,44%       |
| Março/2005     | 3.434.419,80  | 11.998,60         | 99,65%       |
| Abril/2005     | 3.774.289,89  | 16.180,65         | 99,57%       |
| Totais         | 13.286.681,25 | 55.388,30         | 99,58%       |

Como se vê, ao promover os recolhimentos mensais pelo SIMPLES, a impugnante omitiu, em média, 99,58% (noventa e nove virgula cinquenta e oito por cento) de suas receitas. Assim, os recolhimentos que teriam sido homologados incidiram sobre menos de 0,5% (meio por cento) das receitas verdadeiras da impugnante. Fica claro, portanto, que eventual homologação diria respeito a recolhimento na modalidade de SIMPLES, que a contribuinte efetuou fraudulentamente, buscando evitar o recolhimento integral de seus encargos tributários. Não pode agora vir procurar se beneficiar de sua própria torpeza, pretendendo que os recolhimentos implementados dolosamente na modalidade do SIMPLES impeçam a exigência dos valores que são verdadeiramente devidos.

Sabendo-se que o mesmo procedimento ocorreu durante todos os meses dos anos-calendário de 2005 e 2006, período em que a contribuinte se manteve enquadrada no SIMPLES em flagrante conflito com a legislação de regência, emerge a conclusão inequívoca de que se trata de um artifício continuado que a impugnante utilizou para ocultar do Fisco o verdadeiro montante de suas receitas, de sorte que pudesse persistir recolhendo apenas fração insignificante dos tributos devidos e conseguir - como conseguiu - que essa "economia" se tornasse definitiva com a decadência do direito de lançar que se materializou com relação a todos os exercícios anteriores ao ano-calendário de 2004, que não puderam ser lançados.

Essa conduta amolda-se à perfeição à hipótese descrita no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, *verbis*:

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

*1 - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;"* (Grifei).

Está evidente que, nos doze meses dos anos-calendário de 2005 e 2006, permanecer indevidamente enquadrada no SIMPLES e declarar ao Fisco receitas inferiores a meio por cento do verdadeiro montante que auferia, a impugnante obrou deliberadamente, buscando reduzir, de forma ilícita, seus encargos tributários mensais. Fraudou, portanto, deliberadamente, a Fazenda Pública.

Portanto, com base nos elementos constantes dos autos, ficou configurada fraude na conduta da recorrente, de modo que deve ser aplicada a regra do art. 173, I do CTN.

Logo, no momento da lavratura dos autos de infração, ainda não havia decaído o direito ao lançamento do crédito tributário.

### **Mérito. Multa de Ofício qualificada. Percentual de 150%.**

Quanto à multa de ofício, a recorrente alega que esta deveria ter sido aplicada no percentual de 50%, em função da alteração do art. 44, II da Lei 9.430/1996, efetuada pela Lei nº 11.488/2007 (retroatividade benigna). Alternativamente, defende a incidência do percentual de 75%, previsto no inciso I do mesmo artigo, tendo em vista entender que não ficou caracterizado dolo em sua conduta. Para reforçar seus argumentos, cita, ainda, princípios constitucionais (capacidade contributiva, razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco).

Primeiramente deve ser destacado que a multa no percentual de 50%, prevista na redação atual do art. 44, II da Lei 9.430/1996, dada pela Lei nº 11.488/ 2007, não se aplica ao caso em discussão. Esta multa, exigida isoladamente sobre o valor do pagamento mensal, visa punir o contribuinte pelo descumprimento de uma obrigação e é cobrada independentemente de ser devido o imposto.

A multa de ofício, prevista no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/1996, por sua vez, é exigida quando o Fisco apura o não recolhimento do tributo, lavrando auto de infração para cobrança do imposto, no percentual de 75% sobre o valor devido.

Na situação em análise, foi duplicado o percentual da multa para 150%, em função de ter ficado configurada dolo na conduta do contribuinte, em conformidade com a hipótese prevista no § 1º do mesmo artigo (redação dada pela Lei nº 11.488/ 2007).

Fazendo um breve histórico das alterações no art. 144 da Lei nº 9.430/1996, para fatos geradores ocorridos no período em análise, anos-calendários 2005 e 2006, a qualificação da multa, com aplicação do percentual de 150%, estava prevista no art. 44, inciso II da Lei nº 9.430, de 1996 (redação dada pela Lei nº 10.892, de 2004):

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 303, de 2006)

(...)

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.(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 303, de 2006)

Na redação atual da Lei nº 9.430, de 1996, dada pela Lei nº 11.488, de 2007, permanece a previsão da aplicação do percentual de 150% para a multa de ofício, no caso de comprovação de sonegação, fraude ou conluio na conduta da contribuinte, conforme se depreende pelo disposto no art. 44, § 1º:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

No presente caso, conforme já tratado, ficou evidente a configuração da conduta fraudulenta da recorrente, ao omitir valores significativos das receitas informadas em suas declarações, o que levou à exclusão da empresa do Simples a partir de 01/01/2005 e à lavratura dos autos de infração ora em análise.

Como a aplicação da multa está em conformidade com a legislação tributária, não compete ao órgão de julgamento administrativo deixar de aplicar o disposto em lei, utilizar discricionariedade, nem examinar o caso a luz dos princípios constitucionais invocados pela interessada (capacidade contributiva, razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco).

Assim, ainda que a Primeira Seção de Julgamento do CARF detenha competência para apreciar as matérias questionadas, não é possível julgar de forma diversa da prescrita em lei,

nem se pronunciar a respeito de seus dispositivos, conforme determina o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e a Súmula CARF nº 2:

**Regimento Interno do CARF**

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

**Súmula CARF nº 2**

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

Portanto, deve ser mantida a aplicação do percentual de 150% para a multa de ofício, nos períodos em que se aplica.

**Do lançamento reflexo.**

Nos termos do § 2º da Lei Nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, o valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da CSLL.

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Desse modo, deve ser mantido o lançamento efetuado.

**Conclusão**

Diante do exposto, VOTO por rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência e, no mérito, por **negar provimento** ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

ANDRÉIA LÚCIA MACHADO MOURÃO