



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 13227.720014/2018-78 |
| ACÓRDÃO | 1301-007.809 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 24 de julho de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | JOGRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VASSOURAS LTDA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013

ALEGAÇÕES APRESENTADAS INTEMPESTIVAMENTE. PRECLUSÃO. NÃO CONFIGURAÇÃO DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

Configura-se a preclusão em caso de apresentação intempestiva de novas matérias que não constaram na defesa. Matérias que não são de ordem pública e nem se referem a fatos supervenientes, razão pela qual não podem ser conhecidas quando deduzidas de forma extemporânea.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o recurso, nos termos do voto do Relator. Decidiu-se, também por unanimidade, que o percentual da multa qualificada será reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

- Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 709/711) interposto por JOGRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VASSOURAS LTDA. em face de acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 03 (DRJ03) que julgou improcedente a Impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário cobrado.
- Referido crédito tributário decorre de Auto de Infração (fls. 2/30) lavrado para exigir os seguintes tributos devidos no regime do Simples Nacional, acrescidos de juros de mora e multa de ofício qualificada:

| Impostos/ Contribuições | Ente Federado | Valor do Imposto/ Contribuição | Valor da Multa | Valor Juros de Mora | Total |
|------------------------------------|----------------------|---|-----------------------|--------------------------------|-------------------|
| IRPJ | União | 4.176,61 | 6.264,98 | 2.077,51 | 12.519,10 |
| CSLL | União | 4.176,61 | 6.264,98 | 2.077,51 | 12.519,10 |
| COFINS | União | 9.710,92 | 14.566,44 | 4.830,84 | 29.108,20 |
| PIS | União | 2.978,91 | 4.468,41 | 1.481,52 | 8.928,84 |
| CPP | União | 26.679,41 | 40.019,18 | 13.272,51 | 79.971,10 |
| ICMS | RO | 30.424,28 | 45.636,50 | 15.128,63 | 91.189,41 |
| IPI | União | 4.091,57 | 6.137,38 | 2.033,58 | 12.262,53 |
| Total | | 82.238,31 | 123.357,87 | 40.902,10 | 246.498,28 |

(*) Juros de Mora Calculados até 01/2018

- As infrações foram bem descritas no Relatório Fiscal (fls. 34/60), que adoto parcialmente neste relatório:

4 - Apuração Das Infrações

No estrito cumprimento do dever de verificar a ocorrência do fato gerador dos tributos embutidos no Simples Nacional, conforme art. 142 do Código Tributário Nacional, coube à autoridade tributária valer-se da movimentação financeira do contribuinte, Livros contábeis apresentados pelo contribuinte, bem como das notas fiscais eletrônicas disponíveis para realizar o lançamento de crédito tributário. O volume financeiro creditado nas contas bancárias do contribuinte, para o qual não foi apresentada justificativa de origem, aliado às informações obtidas nas Nf-e e análise dos Livros Contábeis permitiram concluir pela existência de infrações à legislação tributária conforme descrito nos itens a seguir.

4.1 - Segregação Incorreta de Receita em PGDAS

Conforme se constata do preenchimento do PGDAS relativo à competência 01/2013 e 12/2013, houve a indicação incorreta da atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte. Enquanto as informações registradas na contabilidade do período em análise, informações do CNAE constante no cadastro do CNPJ e as informações constantes em notas fiscais eletrônicas indicam o

desenvolvimento da atividade de Venda de Mercadorias Industrializadas pelo Contribuinte (Indústria), as informações prestadas em PGDAS para estas duas competências classificaram a Receita Bruta como oriunda da atividade de Revenda de Mercadorias (Comércio).

Isto posto, o enquadramento incorreto da atividade econômica realizada pelo contribuinte, importa na aplicação incorreta das alíquotas do Simples Nacional pois há enquadramentos distintos para as atividades Comércio (anexo I) e Indústria (anexo II) conforme § 4º do artigo 18 da LC 123/2006.

Desta forma, realiza-se o lançamento sobre o valor de Receita Bruta declarado pelo contribuinte, considerando a diferença de alíquotas entre os dois enquadramentos.

No presente caso, a diferença de alíquota é de 0,50% que correspondente ao percentual devido a título de IPI para as atividades industriais. Este diferencial será aplicado sobre a base de cálculo de R\$ 25.988,90 para a competência 01/2013 e sobre o valor de R\$ 34.877,20 para a competência de 12/2013, conforme se constata no Auto de Infração anexo a este relatório fiscal.

4.2 - Receita não declarada em PGDAS

Conforme apurado na análise das notas fiscais eletrônicas, bem como nos livros contábeis do contribuinte, há uma grande diferença entre a Receita Bruta declarada em PGDAS e a Receita constante nas duas bases de dados citada. Conforme foi citado nº item 3.2, as notas fiscais eletrônicas emitidas pelo contribuinte no ano-base 2013, materializam a operação de venda de produtos classificados na posição 9603, posição 6307 dentre outros. O montante total de Receita Bruta registrada nestas notas perfaz o valor de R\$ 1.187.282,82. A seguir é apresentada a discriminação mensal destes valores constantes em nf-e: [...]

Quanto à Receita Bruta registrada nos livros contábeis, constata-se um montante de Faturamento que perfaz o valor de R\$ R\$ 1.195.632,30, e um montante relativo a devoluções de vendas que perfaz R\$ 106.810,79, resultando em uma Receita Bruta de R\$ 1.088.821,51 conforme detalhamento a seguir: [...]

Ademais, conforme apurado na análise da movimentação financeira do contribuinte, o montante em créditos bancários de origem não confirmada por meio de documentação hábil e idônea alcança o valor de R\$ 1.126.547,25 no período em análise.

Valor este compatível com o montante de receita bruta encontrado neste procedimento fiscal. A relação de créditos bancários de origem não confirmada está anexada ao processo administrativo citado no cabeçalho deste relatório.

Importante citar que, embora o contribuinte tenha indicado alguns lançamentos como componente de sua receita bruta, a apresentação de declaração firmada pelo Banco COOPERATIVA DE CRÉDITO DE LIVRE ADMISSÃO DO CENTRO SUL RONDONIENSE acaba por excluir o caráter de receita bruta de alguns lançamentos

pois, conforme declaração do banco, são lançamentos relativos a antecipação de recebíveis. O montante de lançamentos a este título totaliza o valor de R\$ 1.306.377,06.

No entanto, conforme já citado anteriormente, os valores declarados em PGDAS e oferecidos à tributação alcançam um montante inferior aos identificados nas notas fiscais eletrônicas e também na própria contabilidade do contribuinte. Conforme as apurações transmitidas pelo contribuinte, os valores declarados em PGDAS somam a quantia de R\$ 331.356,95, conforme detalhamento a seguir: [...]

Mostra-se inteligível a omissão de Receita Bruta por parte do contribuinte no anobase 2013. O montante ocultado à Administração Tributária é cerca de 69% do total das Receitas auferidas pelo sujeito passivo no decorrer do ano-calendário. Muito embora o contribuinte fosse, no período em análise, beneficiado pelo regime especial unificado e simplificado de apuração dos tributos, sofrendo desta forma uma tributação reduzida em comparação aos não beneficiados pelo regime do Simples Nacional, não houve o comportamento esperado em relação ao estrito cumprimento dos ditames da legislação tributária.

Além de prestar informações à Administração Tributária Federal sobre a Receita Bruta do período que contrariam a própria escrituração contábil, o contribuinte também adotou comportamento diferente quanto às informações prestadas à Administração Tributária Estadual. Nota-se pela análise das Guias de Informação e Apuração do ICMS mensal – GIAM que o contribuinte declara uma Receita Bruta compatível com as informações contidas em sua escrita contábil. Ou seja, há um comportamento seletivo quanto às informações sobre Receita Bruta prestadas pelo contribuinte, ora declarando e registrando em sua contabilidade valores compatíveis com sua real Receita Bruta, ora omitindo substancialmente sua Receita de modo a reduzir significativamente os tributos a recolher. Intimado a apresentar esclarecimentos sobre tal divergência, o contribuinte manteve-se silente durante todo procedimento fiscal.

Conforme se visualiza, os valores constantes em notas fiscais eletrônicas e o registrado na contabilidade do sujeito passivo divergem em alguns meses, sendo aquela menor que esta. Desta forma, considerando que algumas operações podem não ser registradas em notas fiscais eletrônicas, seja pelo registro em cupom fiscal simples ou pelo uso de nota fiscal em papel nos casos permitidos pela legislação tributária, optou-se pelo uso das Receitas constantes nos Livros Contábeis do contribuinte. A seguir é apresentada tabela contento a omissão de receitas por período mensal, conforme cotejo entre a Receita Bruta constante em Livro Diário e a Receita Bruta declarada em PGDAS:

| Mês da competência | Receita Bruta em PGDAS | Receita Bruta | Omissão de Receita Bruta |
|--------------------|------------------------|---------------------|--------------------------|
| 01/2013 | 25.988,90 | 88.815,86 | 62.826,96 |
| 02/2013 | 18.660,68 | 91.312,35 | 72.651,67 |
| 03/2013 | 19.288,90 | 75.773,71 | 56.484,81 |
| 04/2013 | 30.950,30 | 75.239,74 | 44.289,44 |
| 05/2013 | 34.786,90 | 90.031,62 | 55.244,72 |
| 06/2013 | 34.770,63 | 50.856,43 | 16.085,80 |
| 07/2013 | 33.789,68 | 122.732,49 | 88.942,81 |
| 08/2013 | 23.520,63 | 99.352,50 | 75.831,87 |
| 09/2013 | 23.548,50 | 105.091,94 | 81.543,44 |
| 10/2013 | 28.312,50 | 137.401,55 | 109.089,05 |
| 11/2013 | 22.862,13 | 50.214,54 | 27.352,41 |
| 12/2013 | 34.877,20 | 101.998,78 | 67.121,58 |
| Total | 331.356,95 | 1.088.821,51 | 757.464,56 |

Tabela – Valores omitidos em PGDAS

Isto posto, o montante de R\$ 757.464,56 servirá de base de cálculo para a apuração das infrações relativas à omissão de receita bruta.

4.3 - Insuficiência de Recolhimento de ICMS

Conforme apurado em PGDAS transmitidos pelo contribuinte no ano-base 2013 e já citado neste relatório fiscal, o contribuinte declarou ter realizado venda de mercadorias industrializadas com substituição tributária/tributação monofásica/antecipação com encerramento de tributação, no que se refere ao ICMS. Desta forma, não houve a inclusão do ICMS devido nas operações de vendas da produção do estabelecimento, com exceção da competência 03/2013, na qual não houve a indicação de qualquer hipótese de afastamento da incidência do ICMS.

No entanto, intimado a apresentar os elementos fáticos e jurídicos que suportaram a não inclusão do ICMS na apuração do SIMPLES NACIONAL, o contribuinte apresentou os seguintes argumentos, conforme já apresentado no item 2 deste relatório fiscal: [...]

O artigo 129-A do Regulamento do ICMS/RO traz a seguinte redação: [...]

Conforme pode ser visto, o artigo citado pelo contribuinte trata de exigência de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS – CAD/ICMS-RO por parte dos contribuintes que desenvolvem atividades relativas à circulação de madeiras e seus derivados, situação na qual o contribuinte se enquadra. Trás o artigo a previsão dos documentos necessários para a instrução do pedido de inscrição no citado cadastro do fisco Estadual.

Alega o contribuinte que por ter deixado de cumprir o artigo 129-A do regulamento, não estando inscrito no CAD/ICMS-RO por consequência, estaria obrigado a realizar a apuração de débito e crédito do ICMS pelo regime normal de apuração. Porém, não há nenhuma citação, por parte do contribuinte, de previsão normativa que estabelece o vínculo entre o CAD/ICMS-RO e o recolhimento do ICMS por meio do SIMPLES NACIONAL, de modo a prever que os não cadastrados

no CAD/ICMS-RO deverão recolher o ICMS pelo regime normal de apuração. Não obstante o contribuinte ter apresentado guias de apuração do ICMS para o período em análise, não há permissão legal para que o ICMS seja desconsiderado na apuração do SIMPLES NACIONAL.

Logo, tendo em vista o contribuinte não ter apresentado os esclarecimentos e base legal que justifiquem a não inclusão do ICMS no SIMPLES NACIONAL, torna-se necessário o lançamento desta rubrica tanto em relação à receita bruta já declarada quanto à receita bruta omitida apurada neste procedimento fiscal.

4. Inconformada, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 636/645), que foi rejeitada pela DRJ, por meio de acórdão (fls. 658/672) ementado da seguinte forma:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013

PRELIMINAR DE NULIDADE. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA. A decretação da nulidade da autuação fiscal requer a demonstração, por parte da requerente, da existência de efetivo prejuízo para a defesa do contribuinte, o que não restou configurado no caso em análise. Aplicação ao caso concreto do princípio *pas de nullité sans grief*.

PGDAS SEM A TRIBUTAÇÃO DO ICMS. ALEGAÇÃO DE A TRIBUTAÇÃO SE DAR SEPARADAMENTE, SOB A SISTEMÁTICA DA ANTECIPAÇÃO/SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. NÃO APRESENTAÇÃO DOS ELEMENTOS DE PROVAS.

Em conformidade com o art. 15, inc. III, do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), a impugnação mencionará os motivos de fato e direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e as provas que a interessada possuir. A mera alegação de estar sujeita ao regime de antecipação/substituição tributária, sem a necessária contextualização das mercadorias e da legislação respectiva, não é suficiente para elidir a tributação do ICMS sob a sistemática do Simples Nacional.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

5. A Recorrente, então, interpôs Recurso Voluntário (fls. 709/711), questionando a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%. Afirmou, em síntese, que os precedentes deste Carf cancelam tal qualificação em caso de mera omissão nas declarações fiscais, sendo necessária a comprovação de um “esforço adicional para ocultar a omissão de receitas”.

6. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator.

7. O Recurso Voluntário foi interposto em 18/11/2022 (fls. 707), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação (fls. 705), por procurador habilitado.

8. Como relatado, trata-se de Auto de Infração para a exigência de tributos devidos no regime do Simples Nacional, relativos ao ano-calendário de 2013. Porém, a Recorrente limitou-se a discutir, em seu Recurso Voluntário, a legitimidade da multa de ofício qualificada exigida pela Fiscalização.

9. Ocorre que tal aspecto da autuação não foi objeto de Impugnação (fls. 636/639), oportunidade em que a Recorrente se limitou a sustentar (*i*) a nulidade da autuação, pois a Fiscalização “deveria relacionar todas as notas fiscais, discriminando-as uma a uma”, permitindo desta forma a sua ampla defesa, e (*ii*) o ICMS das notas teria sido devidamente recolhido, em função do regime de substituição tributária, faltando liquidez e certeza à exigência. Apesar de ter questionado a exigência em Impugnação, a Recorrente não questionou a multa de ofício. Tanto é assim que a DRJ não se manifestou sobre a qualificação da multa de ofício.

10. De acordo com o art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, a impugnação deve mencionar “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir”. Já o art. 17 do mesmo diploma normativo prescreve que é considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Ou seja, de acordo com os dispositivos mencionados, a delimitação das questões que serão objeto de cognição no processo administrativo é feita pelo sujeito passivo, em sua peça defensiva. Caso uma matéria não tenha sido expressamente suscitada, é vedado às autoridades julgadoras realizar a sua apreciação de ofício.

11. A não alegação da matéria gera a ocorrência da preclusão, seja ela consumativa – pelo fato de já ter sido praticado o ato processual –, seja ela temporal – pelo transcurso do prazo legal para a prática deste mesmo ato.

12. Além disso, conforme precedente deste Carf, a legitimidade da multa de ofício não configura matéria de ordem pública, passível de conhecimento a qualquer tempo e independentemente de impugnação específica:

MULTA DE OFÍCIO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. IMPOSSIBILIDADE. A exigência de multa, inclusive agravada, no lançamento de ofício, para a constituição de crédito tributário, nos termos da legislação então vigente, não constitui matéria de ordem pública. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. A falta de prequestionamento expresso do lançamento da multa de ofício, exigida juntamente com o lançamento da contribuição, implicou preclusão consumativa e temporal do direito de o contribuinte fazê-la em segunda instância, ainda que, se considere que se trata de matéria de ordem pública. (Acórdão nº 9303-008.207, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Possas, Sessão de 21/02/2019)

13. Portanto, entendo que a matéria relativa à qualificação da multa de ofício, única apresentada em Recurso Voluntário, encontra-se preclusa. Assim, é o caso de não conhecimento do Recurso do Voluntário.

14. Diante do exposto, não conheço do Recurso Voluntário. A multa qualificada deve ser reduzida para o patamar de 100% (cem por cento), em razão da retroatividade benigna da Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso