



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

Processo n° 13227.720169/2008-32
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.588 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2018
Matéria SIMPLES, MULTA QUALIFICADA
Recorrente C. STEVANELLI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

NULIDADE.

A alegação de nulidade do lançamento não procede vez que o lançamento contém a indicação dos dispositivos legais infringidos, garantindo o direito de ampla defesa da contribuinte desde o início, além disso, todos os fatos considerados para fins de lançamento fiscal foram integralmente apresentados, possibilitando a discussão de todos os pontos necessários para avaliação do lançamento fiscal.

OMISSÃO DE RECEITA. VENDA DE MERCADORIAS

A Recorrente não trouxe qualquer elemento de prova que desqualificasse o lançamento fiscal ou demonstrasse sua inexatidão, por isso, não há qualquer vício que macule o lançamento fiscal neste ponto.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

O elemento que se tributa é a demonstração de riqueza da ora Recorrente representada pelas movimentações bancárias que, em decorrência de expressa previsão legal, Lei. 9.430, de 1996, art. 42, considera tais movimentações como se renda fosse (presunção) no caso de não comprovação da origem dos recursos; uma vez que se trata de presunção prevista em lei, o ônus da prova se inverte e passa ao contribuinte, que arcará com a tributação no caso de insucesso na comprovação da origem dos recursos.

MULTA QUALIFICADA NO PERCENTUAL DE 150%. DOLO.

Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, em conduta reiterada e uniforme, estando presentes os elementos cognitivo e volitivo, visando se

esquivar do pagamento de tributos, além de se beneficiar do regime de tributação favorecido do Simples, sem ter o direito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Luis Fabiano Alves Penteado (relator), Rafael Gasparello Lima, Luis Henrique Marotti Toselli e Gisele Barra Bossa, que lhe deram provimento parcial, para afastar a multa qualificada reduzindo-a para 75%. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Eva Maria Los.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, Carmem Ferreira Saraiva (suplente convocada em substituição ao conselheiro Jose Carlos de Assis Guimarães), Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa; ausente justificadamente José Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

Trata o processo de lançamentos (fls. 0_1/101), ciência em 29/10/2008 (fl. 19), decorrentes do SIMPLES (AC 2003) de Imposto de Renda Pessoa Juridica - IRPJ, PIS, CSLL, Cofins e Contribuição para a Seguridade Social, no montante de R\$ 455.955,85, já acrescidos de multa de ofício e juros de mora calculados até 30/09/2008.

Segundo Descrição dos Fatos e Termo de Verificação dos Fatos (fls. 76/ 101) a imputação fundamentou-se em:

a) Omissão de Receitas não Escrituradas.

Discrepância entre os valores declarados como receita bruta, pelo contribuinte em suas Declaração Anual Simplificada -SIMPLES, nos anos-calendário de 2003 a 2005 _ item 8.2 (abaixo transcrito) -, em relação aos valores escriturados nos Livros de Apuração do ICMS e Registro de Saida e as GIAM's -itens 8.3 e 8.4 (abaixo transcritos)

b) Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem não Comprovada.

Os depósitos constantes da Tabela IV (fls. 84/I00) não tiveram suas origens comprovadas na forma que determina o art. 42 da Lei 9.430/96.

c) Insuficiência de Recolhimentos.

Insuficiência de recolhimento sobre as receitas declaradas, devido à majoração das alíquotas, fato causado pela soma das receitas omitidas.

2.1. Assim dispõe o citado Termo de Verificação:

"(...)

8.1- o contribuinte é optante pelo SIMPLES desde o ano-calendário de 1999, conforme consta em seu cadastro On-line CNPJ da RFB, tendo apresentada suas Declaração Anual Simplificada - SIMPLES, até o ano-calendário de 2005 (docs. em anexo):

8.2 - nos anos-calendário de 2003 a 2005, a receita bruta declarada foi da ordem de R\$121.212,06 (2003), R\$155.529,35 (2004) ,e 12.560.172,12. conforme constam. em suas respectivas Declaração Anual Simplificada - SIMPLES (declarações. em anexo);

8.3 - no Livro Registro de Apuração do ICMS No. 02 - cópia em anexo -, cuja escrituração vai de julho de 2003 à abril de 2006. com alguns meses SEM MOVIMENTO apresenta no ano de 2003 receita bruta de R\$ 273.596,06: no ano de 2004 receita bruta de R\$ 949.316,62 e no ano de 2005 receita bruta escriturada de R\$ 395.056,29. Por outro lado. as GIAM's (cópias, em anexo) apresentadas pelo contribuinte à Secretaria de Estado de Finanças de Rondônia (Coordenadoria da Receita Estadual), cujo detalhamento é para refletir TODA atividade econômica do sujeito passivo (compras/vendas/devoluções, etc.), a receita bruta declarada no ano de 2003, foi da ordem de R\$582.243, 69 no ano de 2004, da ordem de R\$ 906.304,21 e no ano de 2005, da ordem de RS395 056,29(GIAM 's e cópia do livro, em anexo);

8.4 - no Livro Registro. de Saída de Mercadorias No. 02 - cópia em anexo - cuja escrituração vai de janeiro de 2004 a abril de 2006. com alguns meses. SEM MOVIMENTO apresenta no ano de 2004 receita bruta de R\$ 705.571,30 e no ano de 2005, receita bruta escriturada de R\$395.056,29; e,

8.5 - no Demonstrativo. I, anexo ao Termo de Intimação No. 03/2008, que consolida os créditos bancários do contribuinte na conta-corrente No. 5.095-4, na agência 4125-4 do Banco do Brasil S//1, em. São Francisco do Guaporé - RO. discrimina uma receita bruta presumida de RSI .832. 626,86. no ano de 2003.' no ano de 2004, de R\$2. 748.368,61 e no ano de 2005. de R\$1,011.245,47.

Em razão de tais fatos, verifica-se um tremenda discrepância entre os valores declarados como receita bruta, pelo contribuinte em suas Declaração Anual Simplificada -SIMPLES,

nos anos-calendário de 2003 a 2005 - item 8.2 -, em relação aos valores escriturados nos Livros de Apuração do ICMS e Registro de Saída e as GIAM's - itens 8.3 e 8.4 -, bem como, os relativos aos créditos bancários relacionados no Demonstrativo I, anexo ao Termo de Intimação No. 03/2008 - item 8.5. O que nos conduz a visualizar um verdadeiro acinte do sujeito passivo, praticado contra a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), para abster-se total ou parcialmente do recolhimento dos tributos e contribuições a que estava obrigado a recolher. Ficando indelevelmente caracterizada as OMISSÕES DE RECEITA e A INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES praticadas pelo autuado nos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, e determinando-se que o sujeito passivo seja tributado pelas normas aplicadas ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), tornando-se por base sua Receita Bruta Conhecida, arrolada nos DEMONSTRATIVOS I e II, referentes ao ano-calendário de 2003 em razão de ter sido infringido as determinações contidas nos artigos' 185, 186, 188 e 199 do Decreto No. 3.000(RIR/99), de 26/03/99, combinado com o artigo 24 da Lei nº 9.249/95,' arts 2º, § 2º, 3º § 1º. alinea "a", 50. 70, § 1º e 18, da Lei nº 9.317/96 e o artigo 2º, 3º da Lei n.º. 732/98 e art. 42 da Lei no 9.430/96 e demais legislações pertinentes ao PIS, COFINS, CSSL e INSS. citadas' nos autos de in/ração que este' Termo de Verificação e Constatação Fiscal e parte integrante.

Diante do relatado e levando-se em conta a contumácia do sujeito passivo em abster-se total ou parcialmente do recolhimento dos tributos e contribuições (IRPJ, PIS, COFINS, CSSL e INSS) a que estava obrigado a recolher, como resultado de sua atividade operacional, referendado nos documentos citados no item 8 e subitens 8.1 a 8,5, em relação aos anos-calendário de 2003 a 2005, a multa de ofício aplicada, nas infrações fiscais relativas no ano-calendário de 2003, será de 150% (cento e cinquenta por cento), nas OMISSÕES DE RECEITA e de 75% (setenta e cinco por cento) no caso de INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS E C CONTRIBUIÇÕES conforme determinado nos incisos I, e II do artigo 44 da Lei No. 9.430/96.

Cabe nos também informar que a qualificação da multa aplicada em 150%, deu-se pelos seguintes fatos: '

a) O sujeito passivo no transcorrer dos anos-calendário de 2003 a 2005 sempre apropriou em suas Declarações Anual Simplificada (SIMPLES) . receita bruta muito daquela da efetivamente obtida em sua atividade operacional e como consequência recolhia os tributos , e contribuições em valores bem inferiores aos efetivamente devidos, conforme se comprova nas informações prestadas pelo autuado nas GIAM's à SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS DE RONDÔNIA. em sua escrituração fiscal (livros de apuração do ICMS e de Saída)) ... e em sua movimentação bancária, cuja consolidação da receita bruta tributável encontra-se arrolada no

DEMONSTRATIVOS II, que incorpora o DEMONSTRATIVO I, anexos ao presente termo... "

d) DA MULTA

A multa aplicada é de 75% (setenta e cinco por cento) a que se refere o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, no que concerne à infração Insuficiência de Recolhimentos e de 150%, conforme estabelece o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, em relação às infrações descritas nos itens Omissão de Receitas não Escrituradas e Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem não Comprovada, pois nesses casos o contribuinte procurou evitar que a Administração Tributária tomasse conhecimento do fato gerador, incorrendo assim no cometimento de infração capitulada como sonegação, conforme prescreve o art 7] da Lei 4.502/1964.

Impugnação

3. A interessada apresentou impugnação (fls. 610/643), de 28/11/2008, em que alega, em resumo:

a) O MPF deve ser anulado por vício formal. O auto de infração é nulo por vício formal e cerceamento do direito de defesa.

b) Não houve omissão, já que o contribuinte fez somente transferências entre contas correntes de uma agência para outra; do mesmo titular; redução de saldo devedor de CPMF; devolução de cheques sem fundo; resgate de aplicação financeira; estorno de crédito; estorno de tarifa de saque; estorno de movimento de dia; estorno de DOC; estorno de acerto de crédito no mesmo dia; estorno de depósito de crédito do mesmo dia..

c) É obrigatória a ciência do contribuinte das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal, como pressuposto de validade do auto de infração. Apresenta jurisprudência administrativa neste sentido. Violou-se o princípio da legalidade e da moralidade.;

d) A Fiscalização embaraça, dificulta e obstaculiza o entendimento da suposta infração, dificultando a defesa. Erro grave na base de cálculo caracteriza cerceamento do direito de defesa.

e) A omissão de receita com base em extrato bancário, por si só, não constitui fato gerador do imposto de renda.

i) Os valores autuados haviam sido oferecidos à tributação na Declaração do Simples.

g) Só para empresa optante pelo lucro presumido pode-se imputar omissão de receita, de acordo com o art. 2º da lei n. 8.846/1994.

h) A multa aplicada é desproporcional e tem efeito de confisco.

i) A autuação ofende o princípio da capacidade contributiva.

Decisão DRJ

Em sessão de julgamento de 15/10/2009, a 2ª Turma da DRJ/BEL julgou a Impugnação improcedente e manteve o lançamento fiscal integralmente, conforme ementa abaixo:

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

Ano-calendario: 2003

EMENTA

Sonegação é toda 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.

Recurso Voluntário

Irresignada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário por meio do qual ratificou os termos de sua Impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos legais, por isso merece ser apreciado.

Preliminar

Nulidade - Cerceamento do Direito de Defesa

Alega a Recorrente a nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao seu direito de defesa.

Inicialmente, cabe destacar que o trabalho fiscalizatório teve início com a ciência da ora Recorrente do inteiro teor do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como, fora devidamente intimada a justificar a origem de sua movimentação bancária, o que não logrou a Recorrente em fazê-lo.

Além disso, foram identificadas diferenças relevantes nos valores informados nas declarações **apresentadas pela própria Recorrente** (Declaração Anual Simples x Livro de Apuração de ICMS - Registro de Saída x GIAMs).

A alegação de nulidade do lançamento não procede vez que o lançamento contém a indicação dos dispositivos legais infringidos, garantindo o direito de ampla defesa da contribuinte desde o início, além disso, todos os fatos considerados para fins de lançamento fiscal foram integralmente apresentados, possibilitando a discussão de todos os pontos necessários para avaliação do lançamento fiscal.

Os autos de infração foram instruídos com todos os elementos de prova que comprovam o ilícito, nos termos do art. 90 do PAF, tendo sido demonstrada exatidão a infração imputada ao contribuinte.

Assim, não merece acolhimento a alegação preliminar de nulidade trazida pela Recorrente.

Mérito

Omissão de Receita - Venda de Mercadorias

A primeira infração apontada pela autuação é decorrente da diferença entre os valores declarados (a menor) como receita bruta pela Recorrente na Declaração Anual Simplificada -SIMPLES do ano-calendário de 2003 em relação ao que fora registrado escriturados nos Livros de Apuração do ICMS e Registro de Saída (fls. 385/490) e nas GIAMs (Guias de Apuração do ICMS mensal (fls. 491/536).

A diferença acima constatada foi considerada como receita omitida, conforme disposto no art. 18 da Lei 9.317/96, *in verbis*:

" Art. 18. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas. "

Desta forma, identificou a fiscalização omissão de receitas e justificou o lançamento com base nos art. 185 e 186 do RIR que assim dispõem:

Art. 185. Para os fins deste Capítulo considera-se:

I - microempresa - a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a cento e vinte mil reais;

II - empresa de pequeno porte, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a cento e vinte mil reais e igual ou inferior a um milhão e duzentos mil reais

Parágrafo único. No caso de início de atividade no próprio ano-calendário, os limites de que tratam os incisos I e II serão proporcionais ao número de meses em que a pessoa jurídica houver exercido atividade, desconsideradas as frações de meses

Receita Bruta

Art. 186. Para os fins do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

A Recorrente não trouxe qualquer elemento de prova que desqualificasse o lançamento fiscal ou demonstrasse sua inexatidão. Assim, não enxergo qualquer vício que macule o lançamento fiscal neste ponto.

Depósitos Bancários de Origem não Comprovada

Restou ainda lançamento fiscal decorrente de presunção de omissão de receita por depósitos bancários de origem não comprovada naquilo que excedeu as receitas declaradas e as escrituradas nos Livros de Apuração do ICMS e Registro de Saída (fls. 385/490) e nas GIAM's.(Guias de Apuração do ICMS Mensal (fls. 491/536).

Trata-se aqui de lançamento fiscal decorrente não dos depósitos bancários em si, mas da omissão de rendimentos representada e exteriorizada por tais depósitos e que foram utilizados evidência suficiente para tributação de rendimentos presumidamente omitidos.

No presente caso, a presunção de omissão de receitas é meramente um instrumento utilizado pelo fisco na clara intenção de instigar a busca pela verdade.

A presunção se origina e se corporifica na percepção de uma movimentação bancária incomum, sem qualquer registro contábil respectivo ou mesmo sem qualquer contrapartida no resultado ou no balanço patrimonial.

Insurge-se uma suspeita de omissão e de incompletude das informações prestadas e o fisco materializa uma presunção relativa de veracidade, inicialmente, de modo que o ônus probante seja atribuído ao contribuinte, tendo o direito de ilidi-la a qualquer momento, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, apta a comprovar uma outra versão dos fatos presumidos.

Durante o trabalho fiscal, no entanto, a Recorrente não logrou êxito em comprovar a origem e natureza dos depósitos bancários. Limitou-se a alegar tratar-se de transferências entre contas correntes de uma agência para outra; do mesmo titular; redução de

saldo devedor de CPMF; devolução de cheques sem fundo; resgate de aplicação financeira; estorno de crédito; estorno de tarifa de saque; estorno de movimento de dia; estorno de DOC; estorno de acerto de crédito no mesmo dia; estorno de depósito de crédito do mesmo dia, contudo, não trouxe provas ou sequer evidência do alegado.

Neste contexto o lançamento torna-se, então, o ato derradeiro e conclusivo que concretiza, por ora, uma presunção absoluta de veracidade, ou seja, ele passa a representar o resultado de todo o procedimento fiscal, após várias oportunidades de defesa terem sido ofertadas ao contribuinte.

O Ilustre doutrinador Luciano Amaro (“Direito Tributário Brasileiro”, 2004, p. 335) afirma que “o lançamento não tende nem a verificar o fato e nem a determinar a matéria tributária, nem a calcular o tributo, e nem a identificar o sujeito passivo” ressaltando que este “pressupõe que todas as investigações eventualmente necessárias tenham sido feitas e que o fato gerador tenha sido identificado nos seus vários aspectos subjetivo, material, quantitativo, especial, temporal, pois só com essa prévia identificação é que o tributo pode ser lançado.”

O ato de constituição definitiva do crédito tributário revela uma verdade extraída do procedimento fiscalizatório, mas ainda traz uma mera presunção de veracidade quando, nos ditames do procedimento administrativo, ainda serão oportunizadas chances do contribuinte se defender. A presunção que era relativa, torna-se absoluta, por ora, mas não deixa, neste momento, de ser uma presunção, pois as leis que regem o processo administrativo e a própria Constituição Federal garantem a ampla defesa e o contraditório ao contribuinte em outras ocasiões posteriores. Não há o estabelecimento de uma verdade efetiva neste instante.

No passo em que o contribuinte tem a ciência da autuação formalizada por meio dos autos de infração e tem a oportunidade de rebater as informações ali concretizadas, esta presunção absoluta passa a ser relativa, de modo que novamente cabe ao contribuinte refutá-la, com provas e alegações suficientes para a composição de seu direito.

Apesar do lançamento formalizar uma presunção absoluta de veracidade do procedimento fiscal, nesta nova etapa do processo administrativo o contribuinte materializa preceitos constitucionalmente consagrados através de sua impugnação.

Assim, novamente tem o contribuinte a chance de desnaturar uma presunção de omissão de receitas calcada em bases relativas.

No entanto, o acórdão proferido pelas autoridades julgadoras de primeira instância encerra, uma vez mais, essa presunção relativa e instaura uma presunção absoluta temporária, que passa a representar a veracidade desta fase processual.

Da mesma forma, quando o contribuinte tem ciência da decisão proferida pela DRJ competente, de novo abre-se a oportunidade para que este apresente sua tese de defesa em sede recursal e forneça provas robustas que eventualmente componham o seu direito, neste cenário eivando a presunção de total relatividade.

Exatamente neste ponto nos deparamos com a situação observada nos autos. Contudo, mais uma vez, a Recorrente não trouxe aos autos elementos suficientes para desconstruir o lançamento por presunção.

Em todo este contexto, podemos concluir que a presunção presta-se como um instrumento totalmente maleável e oscilante, cujo o escopo é a otimização na busca pelo que realmente ocorreu no âmbito do processo administrativo tributário. Trata-se de forte aliado ao princípio da verdade material.

Com flexibilidade, praticidade e eficiência, este vai se moldando às peculiaridades do procedimento fiscal, em algumas ocasiões materializando e respaldando os atos do fisco e em outras tantas garantindo ao contribuinte o amplo acesso ao contraditório.

Não há como se falar, neste contexto, que tal sistemática representaria ofensa à hipótese de incidência dos tributos.

Ora, na ocasião do lançamento a fiscalização materializa a verdade de todo o procedimento fiscal. Assim, o que se tributa não é a presunção relativa de omissão de receitas, mas sim as conclusões atingidas pela fiscalização posteriormente à utilização deste instrumento. Ao final do trabalho fiscal a verdade exprimida representa o exaurimento de todos os meios para se atingir o que realmente ocorreu.

As movimentações bancárias representam um ingresso no ativo da entidade que, se não comprovados, trazem consigo seu caráter intrínseco de acréscimo patrimonial. Até que se prove o contrário, os recebimentos representam uma maior capacidade contributiva da entidade e, portanto, devem sofrer o impacto da tributação. Essa é a conclusão que respalda a formação dos autos de infração.

Vejam, no presente caso não está sendo tributado o depósito bancário no sentido de que este represente diretamente o fato gerador do imposto de renda.

O elemento que se tributa é a demonstração de riqueza da ora Recorrente representada pelas movimentações bancárias que em decorrência de expressa previsão legal (Lei. 9.430/96, art. 42) considera tais movimentações como se renda fosse (presunção) no caso de não comprovação da origem dos recursos.

Uma vez que se trata de presunção prevista em lei, o ônus da prova se inverte e passa ao contribuinte, que arcará com a tributação no caso de insucesso na comprovação da origem dos recursos.

No caso em tela, a Recorrente teve a chance e não logrou êxito em fazer tal comprovação, assim, por consequência, não merece qualquer reparo o lançamento fiscal.

Multa Qualificada

A conduta do Recorrente que resultou nas infrações tributárias é que define a multa a ser aplicada. Será de 150% se agiu com evidente intuito de fraude. Nesse sentido dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430/96:

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

multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

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;

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".

Por seu turno, os arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64 dispõem:

"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 parcialmente, 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.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72".

Assim, revela-se significativa a identificação de que, no caso em questão, a qualificação teria partido de elementos que levam apenas à presunção da omissão de receitas, mas não a uma efetiva causa de agravamento, razão pela qual penso ser o caso de aplicação das Súmulas 14 e 25 do CARF, transcritas as seguir:

“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”.*

“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.”*

Neste particular, entendo que as provas trazidas aos autos não são suficientes à demonstração de que o Recorrente, de forma intencional e deliberada, suprimiu tributos, utilizando-se, para encobrir tal conduta, de práticas que se traduziam em omitir informações e/ou prestar falsas informações as autoridades fazendárias.

O presente caso sequer representa hipótese em que a contribuinte declara valores ínfimos em total contradição com valores muito maiores que foram movimentados em suas contas bancárias.

Estamos aqui tratando de diferenças sim, que são relevantes para fins de tributação e arrecadação mas que não denotam uma postura sonegatória dolosa da Recorrente, que declarou valores também relevantes em suas declarações.

Trata-se aqui de hipótese de cabimento por omissão de receita decorrente de presunção originada no fato de que o contribuinte não logrou êxito em justificar sua movimentação bancária.

É fato que a legislação tributária prevê tal hipótese de presunção mas as súmulas acima mencionadas deixam claro que tal presunção não carrega em si própria a autorização para qualificação da multa.

Diante do exposto, não teria, então, fundamento legal a qualificação da multa de ofício, de modo que resta aqui afastada.

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do RECURSO VOLUNTÁRIO para no MÉRITO DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para AFASTAR A MULTA QUALIFICADA REDUZINDO-A PARA O PERCENTUAL DE 75%.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteadó - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Eva Maria Los, Redatora designada.

Trata este voto vencedor da procedência da multa qualificada aplicada na autuação.

2. O Autuante relatou no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, págs. 80/83:

8.1 - o contribuinte é optante pelo SIMPLES desde o ano-calendário de 1999, conforme consta em seu cadastro On-line CNPJ DA RFB, tendo apresentado suas Declaração Anual Simplificada - SIMPLES, até o ano-calendário de 2005 (docs., em anexo);

8.2 - nos anos-calendário de 2003 a 2005, a receita bruta declarada foi da ordem de R\$121.212,06 (2003), R\$155.529,35 (2004) m R\$60.172,12, conforme constam em suas respectivas Declaração Anual Simplificada - SIMPLES (declarações, em anexo);

8.3 - no livro Registro de Apuração do ICMS No. 02 - cópia em anexo cuja escrituração vai de julho de 2003 a abril de 2006, com alguns meses SEM MOVIMENTO, apresenta no ano de 2003, receita bruta de R\$273.596,06; no ano de 2004, receita bruta de R\$949.316,62 e no ano de 2005, receita bruta escriturada de R\$395.056,29. Por outro lado, as GIAM's (cópias, em anexo) aprontadas pelo contribuinte, à Secretaria de Estado de Finanças de Rondônia (Coordenadoria da Receita Estadual), cujo detalhamento é para refletir TODA atividade econômica do sujeito passivo (compras/vendas/devoluções, etc.), a receita bruta declarada no ano de 2003, foi da ordem de R\$582.243,69; no ano de 2004, da ordem de R\$906.304,21 e no ano de 2005, da ordem de R\$395.056,29 (GIAM's e cópias do livro, em anexo).

3. Os Demonstrativos I e II que cita, são de págs. 84/101 e evidenciam que a autuada vinha declarando menos de 7% e 6% da receita bruta, nos três anos analisados:

Ano-calendário	Receita Bruta declarada no Simples	Receita Bruta informada na GIAM's	Depósitos bancários de origem não comprovada
2003	121.212,06	582.243,69	1.832.626,86
	6,61%		1,00
2004	155.529,35	906.304,21	2.748.368,61
	5,66%		1,00
2005	60.172,12	395.056,27	1.011.245,47
	5,95%		1,00

4. Este processo se refere à autuação, no ano-calendário 2003: as infrações foram capituladas como Omissão de Receitas não Escrituradas para a diferença entre os valores da GIAM's e os declarados no Simples, aplicada multa de 150%; Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem não Comprovada, para a diferença entre os depósitos bancários recebidos, de origem não justificada e os valores constantes da GIAM's, aplicada a multa de 150%; foi também exigida a diferença referente ao aumento da alíquota do Simples, sobre o valor das receitas declaradas, Insuficiência de Recolhimentos - esta última apenada com multa de 75%.

5. Quanto aos anos-calendário 2004 e 2005, a empresa foi excluída do Simples e foram lavrados autos de infração no regime do lucro arbitrado, processo nº 13227.720201/2008-80.

6. Acerca da aplicação de multa qualificada, O CARF sumulou que:

“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”.

“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.”

7. Conforme se sublinhou, há que ser comprovado o intuito de fraude, sonegação ou conluio, para qualificação da multa de ofício.

8. O autuante justificou a aplicação da multa qualificada:

Diante do relatado e levando-se em conta a contumácia do sujeito passivo em abster-se total ou parcialmente do recolhimento dos tributos e contribuições (IRPJ, PIS, COFINS, CSLL e INSS) a que estava obrigado a recolher, como resultado de sua atividade operacional, referendado nos documentos citados no item 8 e subitens 8.1 a 8,5, em relação aos anos-calendário de 2003 a 2005, a multa de ofício aplicada, nas infrações fiscais relativas no ano-calendário de 2003, será de 150% (cento e cinquenta por cento), nas OMISSÕES DE RECEITA e de 75% (setenta e cinco por cento) no caso de INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES conforme determinado nos incisos I, e II do artigo 44 da Lei No. 9.430/96.

Cabe-nos também informar que a qualificação da multa aplicada em 150%, deu-se pelos seguintes fatos:

a) O sujeito passivo no transcorrer dos anos-calendário de 2003 a 2005 sempre apropriou em suas Declarações Anual Simplificada (SIMPLES), receita bruta muito aquém daquela da efetivamente obtida em sua atividade operacional e como consequência recolhia os tributos, e contribuições em valores bem inferiores aos efetivamente devidos, conforme se comprova nas informações prestadas pelo autuado nas GIAM's à SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS DE RONDÔNIA, em sua escrituração fiscal (livros de apuração do ICMS e de Saída) e em sua movimentação bancária, cuja consolidação da receita bruta tributável encontra-se arrolada no DEMONSTRATIVOS II, que incorpora o DEMONSTRATIVO I, anexos ao presente termo.

8.5 - no Demonstrativo I, anexo ao Termo de Intimação Nº 03/2008, que consolida os créditos bancários do contribuinte na conta-corrente No. 5.095-4, na agência 4125-4 do Banco do Brasil S/A, em São Francisco do Guaporé - RO, discrimina uma receita bruta presumida de R\$1.832.626,86 no ano de 2003; no ano de 2004, de R\$2.748.368,61 e no ano de 2005, de R\$1.011.245,47.

9. **Não há como não reconhecer a intenção de sonegar os impostos e contribuições devidos, além de se abrigar indevidamente no regime favorecido do Simples, cujo limite de receita bruta admitida no ano-calendário era de R\$1.200.000,00, limite que vigeu até 31/12/2005.**

10. A Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 - CF de 1988, determina:

Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

11. O regime do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples, instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, regulou, em conformidade com o disposto no art. 179 da CF de 1988, o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às microempresas e as empresas de pequeno porte, relativo aos impostos e às contribuições que menciona.

12. Assim, a Autuada, **indevidamente**, usufruiu dos benefícios do Simples, mediante ocultação do fisco das suas reais receitas brutas.

13. Cabe destacar que esta estratégia foi utilizada pela Autuada durante os três anos-calendário que foram objeto da fiscalização, ou seja, não se tratou de evento fortuito, eventual, mas de comportamento reiteradamente praticado a cada mês dos período analisado, indicando a intenção dolosa de sonegar impostos e contribuições e de se beneficiar, sem ter o direito, do sistema favorecido do Simples Federal.

14. Cito, por pertinentes, Acórdãos do CARF, no mesmo sentido:

Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO-Data da Sessão
24/07/2018

Nº Acórdão 1201-002.319 -Tributo / Matéria

Ementa(s) Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples Ano-calendário: 2004, 2005 EXCLUSÃO. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO.A participação excedente a dez por cento do capital de outra sociedade empresária, aliada à obtenção de receita bruta superior ao limite máximo permitido impedem a opção pelo Simples e ensejam a exclusão a partir do mês subsequente em que ocorrer a situação excludente.EXCLUSÃO DE OFÍCIO. TRIBUTAÇÃO.A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS.Não tendo a pessoa jurídica comprovado reunir condições de submeter seus resultados pelo lucro real, obedecidas as obrigações acessórias próprias, tais como de opção na própria, escrituração do Livro Caixa, ou escrituração contábil completas, nos termos da legislação

comercial e fiscal, cabível o arbitramento do lucro. MULTA QUALIFICADA. Cabível a aplicação da multa de ofício qualificada, quando apurado que o sujeito passivo valeu-se de artifício doloso, materializado na prática de infrações tributárias visando sonegação fiscal.

Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR –
Data da Sessão 04/10/2018

Nº Acórdão 9101-003.849 –**Tributo / Matéria**

Ementa(s) Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples Ano-calendário: 2003 MULTA QUALIFICADA NO PERCENTUAL DE 150%. DOLO. Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, em conduta reiterada e uniforme, estando presentes os elementos cognitivo e volitivo, visando se esquivar do pagamento de tributos. 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.

Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR –
Data da Sessão 04/10/2018

Nº Acórdão 9101-003.850 –**Tributo / Matéria**

Ementa(s) Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples Data do fato gerador: 28/02/2007, 31/03/2007, 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007 MULTA QUALIFICADA NO PERCENTUAL DE 150%. DOLO. Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, em conduta reiterada e uniforme, estando presentes os elementos cognitivo e volitivo, visando se esquivar do pagamento de tributos.

Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO –**Data da Sessão**
25/07/2018

Nº Acórdão 1401-002.745 –**Tributo / Matéria**

Ementa(s) Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples Ano-calendário: 2007 NULIDADE DO LANÇAMENTO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Constatando-se que a empresa foi devidamente intimada e que teve acesso aos autos do processo apresentando recursos no prazo legal, entende-se pela inexistência de cerceamento do direito de defesa. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. A Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza lançar o imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação

hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento MULTA QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA. Evidente Intuito de Fraude Declarando significativamente a menor suas receitas, a contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO-Data da Sessão 23/02/2018

Nº Acórdão 1301-002.773 -Tributo / Matéria

Ementa(s) Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples Ano-calendário: 2005NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA - HIGIDEZ DO LANÇAMENTO FISCAL - INOCORRÊNCIA Não se verifica cerceamento do direito de defesa diante da constatação da higidez do lançamento fiscal, cumpridor dos requisitos legais exigidos para a sua validade, que identifica claramente os fatos geradores e sua origem, as contribuições devidas e os períodos a que se referem, reportando a apuração da base de cálculo.Se as cópias dos documentos que fundamentaram o lançamento foram entregues pelo contribuinte, não é imperioso que estas estejam necessariamente acostadas nos autos do processo administrativo, pois o próprio contribuinte as detém e, assim, lhe conferem condições de averiguação da higidez do lançamento fiscal, o que não causa prejuízo ao contraditório e ao seu direito de defesa. PERCENTUAIS APLICÁVEIS.No cálculo das exigências são aplicados os percentuais previstos para cada faixa de receita bruta em que o contribuinte se enquadra, razão pela qual descabe alegar ter havido erro de cálculo, mormente quando o argumento vem desacompanhado de documento comprobatório.MULTA QUALIFICADA (150%). PRÁTICA REITERADA. INTUITO DOLOSO MANIFESTO. CABIMENTO.Justifica-se a qualificação da multa quando a autoridade fiscal comprova por meios hábeis o intuito doloso do contribuinte de reiteradamente omitir valores à tributação, posto que, no período fiscalizado, do montante registrado nas notas fiscais de saída, informou na DIPJ Simples menos de 1% daquele valor.

Conclusão.

Voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.
(assinado digitalmente)
Eva Maria Los

Processo nº 13227.720169/2008-32
Acórdão n.º **1201-002.588**

S1-C2T1
Fl. 19
