



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13370.720082/2020-06
ACÓRDÃO	1001-003.851 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	C.F.C. PODIUM LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2016, 2017, 2018

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

OMISSÃO DE RECEITA.

A pessoa jurídica fica sujeita à omissão de receita da atividade de prestação e serviços referente a centro de formação de condutores pelas divergências entre a receita bruta mensal informada nas PGDAS-DAS e a receita bruta apurada de ofício mediante informações da Divisão Financeira e Contábil do DETRAN.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício proporcional qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar-lhe provimento em parte para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Anchieta de Sousa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO**Auto de Infração**

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$260.160,09 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de lucro presumido referente aos terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2016 e aos quatro trimestres dos anos-calendário de 2017 e 2018, e-fls. 02-37:

OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Omissão de receitas da atividade, apurada conforme relatório fiscal em anexo. [...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2016 e 30/09/2018:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 518, 519 e 528 do RIR/99 Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2018 e 31/12/2018:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 518, 519 e 528 do RIR/99 Arts. 591, 592 e 601 do RIR/18

RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA OU EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

Receita da prestação de serviços, apurada conforme relatório fiscal em anexo. [...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2016 e 30/09/2018:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 518 e 519, § 1º, inciso III, alínea 'a', e §§ 4º e 5º, do RIR/99 Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2018 e 31/12/2018:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 518 e 519, § 1º, inciso III, alínea 'a', e §§ 4º e 5º, do RIR/99 Arts. 591 e 592, inciso III, alínea 'a', e §§ 3º e 4º do RIR/18

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelo lançamento de ofício formalizado neste processo:

- Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$138.368,39 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de lucro presumido referente aos terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2016 e aos quatro trimestres dos anos-calendário de 2017 e 2018, e-fls. 38-65:

OMISSÃO DE RECEITA INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE OMITIDAS

Omissão de receitas da atividade, apurada conforme relatório fiscal em anexo. [...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2016 e 31/12/2018:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96 Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei

nº 11.727/08 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

RECEITAS DA ATIVIDADE ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS OU EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE

Receita da prestação de serviços, apurada conforme relatório fiscal em anexo. [...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2016 e 31/12/2018:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96 Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08 Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$31.323,27 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime cumulativo referente aos meses de agosto do ano-calendário de 2016 a dezembro do ano-calendário de 2018, e-fls. 82-95:

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Receita da prestação de serviços, apurada conforme relatório fiscal em anexo. [...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/12/2016 e 31/12/2018:

Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70 Arts. 2º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715/98 Arts. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98 Art. 79, da Lei nº 11.941/2009 Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA

Omissão de receitas da atividade, apurada conforme relatório fiscal em anexo. [...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/08/2016 e 31/12/2018:

Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70 Arts. 2º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715/98 Arts. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art.

79, da Lei nº 11.941/2009 Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$144.572,73 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime cumulativo referente aos meses de agosto do ano-calendário de 2016 a dezembro do ano-calendário de 2018, e-fls. 66-81:

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Receita da prestação de serviços, apurada conforme relatório fiscal em anexo. [...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/12/2016 e 31/12/2018:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998 Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA

Omissão de receitas da atividade, apurada conforme relatório fiscal em anexo. [...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/08/2016 e 31/12/2018:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998 Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09 Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Responsáveis Solidários

Está registrado no Demonstrativo de Responsáveis Tributários, e-fls. 02:

CPF [...]

Nome ARTUR FELIPE [...]

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto Motivação Pessoa Física consta como sócio administrador no período das infrações.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

Representação Fiscal para fins Penais – Processo nº 13370.720106/2020-19

A Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) está formalizada no processo nº 13370.720106/2020-19. Consta no Relatório Fiscal, e-fls. 98-109:

O contribuinte omitiu receitas auferidas mensal e sistematicamente, durante três anos (2016, 2017 e 2018), sendo o valor total da omissão R\$ 1.098.071,60.

Ademais, em resposta à intimação, após apresentar sob intimação os livros caixa do período verificado (2016, 2017 e 2018), o contribuinte informou que a “Conta contábil nº 488 é referente a entrada de valores relativos a aluguel/locação de simuladores e de veículos, cujos valores não figuraram entre o faturamento da empresa, em virtude da prefeitura municipal não acatar que a empresa emita nota fiscal para esta atividade, valores estes recebidos em conta bancária e em dinheiro (posteriormente depositados em conta bancária da empresa), ou seja, o contribuinte tinha conhecimento de valores omitidos, sua origem e, ainda, os controlava através da conta bancária da empresa.

Os fatos acima indicam a intenção dolosa do contribuinte em omitir parte de sua receita bruta e, como consequência, reduzir o montante dos tributos e contribuições federais devidos no período. [art. 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990].

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.812, de 27.04.2021, e-fls. 298-329:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2016 a 31/12/2018

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE CONTRA O ATO DE EXCLUSÃO. EFEITO SUSPENSIVO.

A impugnação ao termo de exclusão do Simples Nacional suspende a exigibilidade do crédito tributário relativo aos tributos lançados em decorrência da exclusão, porém não impede a sua formalização por meio do lançamento de ofício.

MOTIVAÇÃO. ELEMENTOS QUE SUPTARAM O LANÇAMENTO. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Constatado que o contribuinte teve acesso ao processo e todos os documentos que amparam o lançamento tributário, não há que se falar cerceamento ao direito de defesa.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO INTERNO DE GERENCIAMENTO.

O Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF) é instrumento interno de gerenciamento, controle e acompanhamento das atividades de fiscalização, inexistindo nulidade do auto de infração no caso que eventuais vícios, omissões, incorreções ou até mesmo a sua própria ausência.

TERMO DE INTIMAÇÃO. PRAZO PARA MANIFESTAÇÃO.

As intimações feitas no transcorrer de Procedimentos Fiscais têm prazos de 05 (cinco) e de 20 (vinte) dias, com possibilidade de prorrogação, a pedido do fiscalizado e a critério da Autoridade que conduz o procedimento, nos termos do art. 71 da Medida Provisória nº 2.158-35/01.

TERMO DE INTIMAÇÃO. PRAZO EXÍGUO. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa quando o contribuinte é intimado em duas oportunidades para a opção pelo regime de tributação e expressamente informa que não irá realizá-lo por não concordar com a intimação.

PERÍCIA PRESCINDÍVEL. INDEFERIMENTO.

Cabe ao julgador administrativo apreciar o pedido de realização de perícia, indeferindo-o se a entender desnecessária, protelatória ou impraticável, ou ainda, não conhecê-lo quando o requerimento não preencher os requisitos legais.

PRINCÍPIOS LEGAIS E CONSTITUCIONAIS.

A alegação de descumprimento de princípios legais e constitucionais deve ser afastada quando o lançamento está fundamentado na legislação vigente, cuja aplicabilidade não pode ser afastada pela autoridade administrativa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2016 a 31/12/2018

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovada a intenção dolosa do contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento de fatos geradores por parte do Fisco a fim de se eximir do pagamento do imposto devido.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/07/2016 a 31/12/2018

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES.

A pessoa jurídica excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas e a fiscalização procederá, se for o caso, a lavratura de auto de infração para a exigência do crédito tributário devido, independentemente do julgamento de eventual manifestação de inconformidade contra o ato declaratório de exclusão.

OMISSÃO DE RECEITAS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Será tributada na sistemática do Lucro Presumido a empresa excluída do Simples Nacional que não optar pelo regime de tributação no prazo concedido pela fiscalização.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. COFINS. PIS/PASEP.

A decisão proferida em relação aos fatos que levaram à manutenção do IRPJ impõe-se também à CSLL, à COFINS e ao PIS, naquilo que for cabível, uma vez que os lançamentos estão assentados nos mesmos elementos de prova.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 14ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente A IMPUGNAÇÃO, mantendo os créditos tributários lançados de IRPF, CSLL, PIS e COFINS.

Cabe observar que a imputação de responsabilidade solidária de Artur Felipe [...] pelos referidos créditos tributários se tornou definitiva na esfera administrativa, visto que não foram objeto de impugnação, observados os efeitos da Portaria RFB nº 2284, de 28 de novembro de 2010.

Recurso Voluntário

Notificada em 06.07.2021, e-fls. 357, a Recorrente/C.F.C. Podium Ltda apresentou o recurso voluntário em 02.08.2021, e-fls. 359-381, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

RELATÓRIO/VOTO/MÉRITO:

2. O julgamento proferido pela 14ª Turma da DRJ09, por unanimidade de votos, julgando improcedente a impugnação, mantendo os créditos tributários lançados de IRPF, CSLL, PIS e COFINS.

3. A insigne Turma imputou responsabilidade solidário ao sócio administrador [...] em face de não ser objeto da impugnação, observados os efeitos da Portaria RFB nº 2284, de 28 de novembro de 2010.

4. O sócio administrador, no uso de suas atribuições sociais, firmou as defesas administrativas e nelas está sub-rogado, de maneira que a responsabilidade solidária não resta definitivamente imposta, ademais a Portaria nº 2284/2010 foi REVOGADA pela Portaria RFB nº 2123, de 27 de dezembro de 2018, portanto o uso de Portaria REVOGADA há mais de 10 anos, remete a confusão e balbúrdia processual administrativa, inclusive passível de nulidade, até pela INSEGURANÇA JURÍDICA que acomete todo voto, impondo, no mínimo, sua adequação, através de diligências para nova e adequada redação, pelo menos neste específico aspecto, o que, desde já, requer.

5. No relatório, a autoridade julgadora, *ab initio*, tece comentários acerca do trabalho exercido pela Fiscalização, narrando que além de intimar o contribuinte, ora recorrente, buscou auxílio junto ao DETRAN/RS, notadamente nas questões que tangem ao faturamento, dentro do período fiscalizado.

6. Elencou, na sequência, conclusões apontadas pela fiscalização no tocante a hipótese de ocorrência de indícios de omissão de receita por parte dos ora recorrentes.

7. Apontou que não fora considerado como receita bruta da empresa a totalidade dos valores registrados nas contas contábeis nºs 406 e 488 dos anos de 2017 e 2018.

8. Foram apresentados relatórios envolvendo os anos de 2016/2017/2018; todavia importante considerar que no ano de 2016 as receitas da empresa recorrente eram concorrentes com a empresa Costa & Guido Ltda (CNPJ sob nº 04.073.624/0001-90), até porque a empresa, ora recorrente, era um posto avançada da empresa de Jaguarão Costa & Guido Ltda.), de maneira que o faturamento ficou “atrelado” a citada empresa, até 12/2016.

9. Importante que tendo conhecimento do que foi exposto no item 8, cabe a Fiscalização fazer o devido cotejo e, se for o caso, mitigar eventuais valores para a correta tributação, sob pena de ocorrer bitributação sobre um mesmo montante de receita.

10. Na esteira do relatório, informa a turma julgadora que a empresa contribuinte teve duas oportunidades para informar por escrito sua opção pelo regime de tributação dos períodos excluídos do SN, informando que mesmo assim o contribuinte não se manifestou, fato que, no decorrer do presente recurso será novamente repisado.

11. Ao suscitar a defesa da empresa contribuinte, em síntese, de forma preliminar, assim foi colocado no relatório: [...].

12. No que tange ao mérito, no relatório, assim resumiu as pretensões do contribuinte, a saber: [...].

13. Ao final o CONTRIBUINTE, ORA RECORRENTE, solicita o deferimento de PROVA PERICIAL, indicando perito e apresentando quesitos.

14. No voto condutor, acolhido na íntegra pelos integrantes da 14ª Turma da DRJ09, no item 3, a ilustre relatora pugna pela definitividade da imputação como solidário aos pretensos créditos tributários lançados nos AI, o Sr. Artur Felipe [...], pautando seu entendimento nos ditames contidos na Portaria RFB nº 2284, de 28 de novembro de 2010; smj, não pode ser imputado da situação ao sócio administrador da empresa, já que assinou e fez parte integrante da defesa, além do mais a PORTARIA ELECADA PELA DRJ FOI REVOGADA pela Portaria RFB 2123, de 27 de dezembro de 2018, razão pela qual tal decisão deve ser REVOGADA por este órgão julgador, ou remetido, em diligência, para a DRJ09 para a correta adequação, salientando que o fato da DRJ ter lastreado seu entendimento em legislação REVOGADA HÁ MAIS DE DEZ ANOS, por óbvio, causa absoluta insegurança jurídica, ensejando, inclusive, na nulidade de todo processo administrativo, o que, desde já, requer.

15. No item 6, “Preliminares de nulidade”, os recorrentes repisam a questão acerca do fato da impossibilidade de lavratura dos autos de infração serem lavrados antes ou até mesmo depois da interposição das Manifestação de Inconformidade, já que essa possui EFEITO SUSPENSIVO, não havendo o porquê de ser instado a escolher o regime tributário, muito menos de exigência de tributos apurados no regime tributário do lucro presumido, ensejando sua nulidade, o que, desde já, requer.

16. A questão do Termo de Intimação nº 6 conceder prazo INFERIOR para o CONTRIBUINTE no tocante ao prazo concedido para interposição da Manifestação de Inconformidade, veja que no primeiro foi concedido 20 DIAS, para o segundo, 30 DIAS, ou seja, o recorrente tem que realizar opção por regime tributário antes do encerramento do prazo para apresentar recurso justamente contra a sua exclusão do SN; nos parece que a RFB está criando uma situação que, de forma absolutamente clara, prejudica, e muito, o contribuinte, partindo do pressuposto que a decisão de sua exclusão do SN é fato encerrado; obviamente que tal situação causa absoluta incerteza e insegurança jurídica, contraria os mais mezinhos princípios que norteiam a administração pública, o correto, smj, é esperar o tramite regular do processo administrativo que julga a exclusão ou não da empresa junto ao Simples Nacional e somente ao final, se confirmada a exclusão, tomar as providências se lavratura de eventual Autos de Infração, antecipar tal procedimento é, no mínimo, um contrassenso, devendo ser anulado o citado Termo de Intimação nº 6, o que, desde já, requer.

17. A impossibilidade de acesso ao sistema E-CAC por parte da empresa recorrente, algo absolutamente comum em face dos diversos problemas que tal sistema possui, além de mudanças rotineiras de protocolos, causam absoluta insegurança jurídica, acarretando mácula indelével ao direito da mais ampla defesa e do contraditório.

18. Importante repisar que a dificuldade/impossibilidade de TOTAL acesso da íntegra processo administrativo, inclusive as informações contábeis fornecidas

pela própria empresa, e neste particular cabe salientar que não obstante a julgadora ter afirmado que a obtenção de tal informação poderia ocorrer na própria contabilidade da empresa, o que não está errado, não prevê, contudo, até mesmo a juntada de informações falhas (digitalização) ou até mesmo, em casos extremos, informações contábeis de outra empresa; o acesso irrestrito e pleno do contribuinte é medida que garante total segurança ao processo, o que não foi possibilitado neste feito, além disso, não obstante o fato dos relatórios financeiros/contábeis fornecidos pelo DETRAN-RS, prova indiciária, não terem sido, *ipsis literis*, utilizado pela fiscalização para apuração dos pretensos créditos tributários, é inegável e inquestionável que o acesso do recorrente a tais informação é medida que se impõe, não pode o contribuinte ficar adstrito a UNILATERAL TRANSCRIÇÃO de tais dados, a NULIDADE e/ou reestabelecimento dos prazos em face da possibilidade de acesso integral aos documentos que compõe o caderno administrativo do presente feito é medida que se impõe, sob risco de macular cláusulas pétreas constitucionais já citadas acima.

19. O argumento utilizado pelos julgadores de que o contribuinte poderia solicitar acesso presencial a qualquer instalação da RFB, não se mantém, pois É DE CONHECIMENTO PÚBLICO E GERAL QUE EM FUNÇÃO DA PANDEMIA NÃO HÁ ACESSO PRESENCIAL, quando muito, acesso telefônico, o que, dada a excepcionalidade da situação, não pode servir de argumento para a TURMA JULGADORA, muito menos razão de decidir.

20. No que tange a questão suscitada no item 6.2, “Nulidade do TDPF e do Termo de Intimação nº 6”, o ilustre julgador justifica o indeferimento da nulidade solicitada, apenas em justificativas teóricas já que expressamente admite que a DRJ não possui acesso ao TDPF e que por tal impedimento, repassa para o contribuinte a obrigação de comprovar o alegado, todavia o TDPF consta no processo em análise, e nele está absolutamente claro QUE NÃO HÁ ESPECIFICAÇÃO DA SUA FINALIDADE, contrariando normas de regência e, novamente, confundindo o contribuinte, além do mais é permitido a DRJ solicitar, a qualquer tempo, se assim tivesse efetivo interesse, mas tem inequívoca obrigação, a remessa de tal documento por parte da autoridade que o emitiu, não o fazendo e argumentando tão somente ser obrigação do contribuinte de apresentar tal prova, não conduziu o julgamento da maneira menos gravosa ao contribuinte (artigo 112 do CTN), de maneira que sua NULIDADE é medida que se requer e se impõe.

21. No tocante a questão acerca da CONFUSÃO e até mesmo impossibilidade de entendimento da fórmula utilizada pela fiscalização para apurar eventual omissão de faturamento, não obstante o fato de ter sido rechaçada pela autoridade julgadora, é de fácil constatação, já que é IMPOSSÍVEL $d = a + c + d + e$), não precisa ser matemático para saber que a soma de valores $(a + c + D + e)$ não pode ser a D, não obstante poder se tratar de falha material, grave, tal situação não cabe ao contribuinte eventual correção ou até mesmo entendimento, a tentativa de esclarecimento da turma julgadora não conseguem suprir a falha da

FÓRMULA, o que, sem sombra de dúvida, acarreta sua anulação, em face da confusão proposta pela fiscalização e também pela insegurança que causa ao contribuinte tal situação, que deve, smj, ser alvo de análise por este Conselho e, ao final, sua anulação, o que, desde já, requer.

22. A turma julgadora insiste que os dados do DETRAN não foram utilizados para a apuração da receita bruta por parte da fiscalização, bem como o fato da escrituração contábil ter sido fornecida pela empresa recorrente, a bem da verdade, não importa se a informação foi ou não utilizada pela fiscalização, nem serve de argumento para sua omissão ao não disponibilizar, a questão da escrituração contábil também é irrelevante se a empresa tem acesso junto a sua contabilidade ou não, não é este o aspecto que está sendo discutido, mas sim a plenitude de acesso a TUDO E A QUALQUER DOCUMENTO que compõe o caderno processual administrativo em comento, já que, NUNCA ESQUEÇAMOS, ele é digitalizado e juntado por pessoas (seres humanos) e, portanto, passíveis de erros, não há que se falar em fé pública ou qualquer outro conceito para suprir o impedimento ao acesso total da íntegra do processo administrativo, o direito de defesa e contraditório estão feridos, de morte, no presente feito, o que, por si só, e visando evitar desnecessária judicialização, deveria ser nulo e/ou baixado em diligências para acesso integral e reestabelecimento dos prazos.

23. Na fls. 320, a turma julgadora insiste num argumento que já foi alvo, acima, de manifestação do contribuinte, ora recorrente, no sentido de argumentar que “se o contribuinte tenha encontrado dificuldade de acesso ao sistema e-cac, o mesmo deveria ser dirigido à repartição para obter atendimento presencial”; ora senhores julgadores, a TURMA simplesmente esqueceu e ignorou a situação de emergência internacional de saúde em função da pandemia pelo COVID-19, que tornou praticamente IMPOSSÍVEL o acesso e até mesmo atendimento telefone e telemático POR QUALQUER ÓRGÃO DO GOVERNO E PRINCIPALMENTE A RFB, que até muito em função disso efetuou diversas SUSPENSÕES de prazo, já que EM TODAS AS REPARTIÇÕES do Brasil a RFB se limitou a colar cartazes na frente do seu prédio, fornecendo um número para contato e limitando o horário de atendimento, NÃO PRECISA SER ADIVINHO PARA SABER QUE ERA E É IMPOSSÍVEL SER ATENDIDO PELO TELEFONE QUIÇÁ PRESENCIALMENTE, de maneira que o argumento suscitado pelos julgadores devem ser DESCONSIDERADOS, em razão da excepcionalidade da situação, o que somente robustece o argumento do recorrente no sentido de IMPOSSIBILIDADE DE ACESSO, virtual e FÍSICO, a íntegra do processo, o que, por si só, já ensejaria sua nulidade, o que, requer.

24. O item 7 que versa sobre o “Lançamento Tributário sobre as receitas omitidas”, não obstante já ter sido alvo de manifestação do contribuinte, neste recurso, merece maiores digressões já que fora lavrado partindo do pressuposto que o contribuinte JÁ FORA EXCLUÍDO DO SIMPLES NACIONAL, o que não pode ser admitido, o argumento utilizado pela fiscalização e pela DRJ no sentido dos AI possuírem “caráter preventivo” não se sustenta por si só, na realidade obriga o contribuinte a “ilegalmente” e de forma antecipada a optar por regime de

tributação diverso do SN, obriga a mobilizar esforços e a ter maiores CUSTOS para elaborar defesas EM TESE, mas que se não foram tempestivamente contestadas, viram verdade absoluta, e prontas para serem usadas pela RFB, tão logo termine o processo administrativo que discute a exclusão do SN; quando em verdade e cotejando procedimentos judiciais, somente poderiam ter seu início após o “trânsito em julgado” na esfera administrativa, cabe, portanto, a este órgão máximo julgador disciplinar tal questão que prejudica, e muito, os contribuintes, reiterando sua nulidade, o que, desde já, requer.

25. Veja que em determinado momento do julgamento pela DRJ, no voto, foi dito que a fiscalização pautou nos dados contábeis fornecidos pela empresa para apurar a pretensa omitida receita de 2016 a 2018, pois bem, de maneira mais relevante é necessário que o contribuinte tenha acesso a todo processo e sim, a informação contábil por ele fornecida e CONSIDERADA PARA APURAR EVENTUAIS OMISSÕES DE RECEITA, lembro que a digitalização é feita por seres humanos, e erros são comuns de ocorrer, de maneira que um cotejo entre as informações contábeis tornou-se IMPOSSÍVEL, impedindo, portanto, a ampla defesa e ao contraditório, princípios que forma ignorados pela fiscalização e rechaçados pela DRJ.

26. Na fls. 322 a turma julgadora reproduz manifestação do contribuinte apontando diversas inconsistências nas informações apontadas pelo DETRAN-RS e, mesmo sendo apontado como prova indiciária, certamente foi levada em consideração pela fiscalização, todavia o recorrente está impedido de efetivamente contestar os números pois NUNCA teve acesso aos relatórios do DETRAN-RS, veja que há apontamentos e registros que indicam GRANDE DIFERENÇA, o acesso aos citados relatórios é medida OBRIGATÓRIA, ou seja, deve ser baixado em diligência o presente feito para possibilitar tal acesso ou anular todo procedimento, o que, desde já requer.

27. Insiste a insigne turma em afirmar que as informações do DETRAN-RS seriam o VALOR MÍNIMO que a contribuinte poderia vir a receber, fls. 323, o que não pode ser aceito pelo contribuinte tal argumento, pois não são valores mínimos, inclusive há diversas desistências, a parcelamentos, há descontos, enfim, não é um parâmetro MÍNIMO, apenas e tão somente um relatório estimativo, por isso, é importante o acesso das mesmas para COTEJO com o que foi efetivamente feito e praticado pela empresa, o que não foi possível, pelo simples e ao mesmo tempo complexo fato da EMPRESA NÃO TER TIDO ACESSO A TAIS INFORMAÇÕES.

28. Ao contrário do alegado pela relatoria, a empresa, EFETIVAMENTE, mostrou, pautando tão somente com as suas informações e as INFORMAÇÕES UNILATERALMENTE TRANSCRITAS PELA FISCALIZAÇÃO, que havia divergências GRAVES, inclusive pontuando os valores e até mesmo indicando MÊS e ANO, o que foi absurdamente tangenciado no voto condutor, o que implica, smj, na anulação do presente feito fiscal.

29. No item 8, “Exigência de multa qualificada sobre as receitas omitidas”, no entender do recorrente, a imputação da multa bem como lançamento de ofício não poderiam, nesta fase, ocorrer, pois ainda não foi concluída, muito menos definida, a exclusão da empresa do Simples Nacional, como pode lhe ser atribuída multas de ofício e até mesmo qualificadoras, 75% e 150%, salientando que tais multas, mesmo tendo previsão legal, conflitam, sem qualquer sombra de dúvida, com normas constitucionais, como o NÃO CONFISCO, previsto no artigo 150, IV da CF/88. [...]

31. É óbvio que a aplicação de multas, com estes percentuais, afeta e afetará, de maneira permanente, o patrimônio e/ou rendimentos do contribuinte, de maneira que deve ser afastado e/ou adequado a situação, devendo ser, no mínimo, mitigado por este Colegiado Superior Administrativo, o que, desde já, requer.

32. Afora a discussão do não confisco, se discute a aplicação e momento para efetuar o lançamento, já que a fase administrativa ainda não foi encerrada.

33. Como dito em diversas situações neste processo administrativo, o contribuinte, ora recorrente, confiou sua contabilidade a profissional terceirizado, com conhecimento técnico para, em tese, fazer o que se espera a respeito da questão tributária, não pode ser, o contribuinte e seu sócio administrador, ser imputado em ato “doloso” ou de “má fé”.

34. No tocante ao pedido de realização de PROVA PERICIAL, onde o recorrente, NO MOMENTO OPORTUNO, requereu tal prova, indicou perito e também elaborou os quesitos, que restou INDEFERIDO pela DRJ, sob o argumento de que tal perícia não seria imprescindível para o deslinde da problemática aqui discutida, tendo, inclusive, a relatoria adentrado na tentativa de responder aos quesitos, todavia, data máxima vênia, não é possível que a 14ª Turma, apesar da extrema competência que lhes é peculiar, responder aos quesitos propostos pelo contribuinte, já que o cotejo necessário do EXPERT com as informações contidas no processo administrativo, NA SUA ÍNTEGRA, com as informações contábeis da empresa recorrente, poderiam sanar diversas omissões e situações que não foram possibilitadas a empresa, ora recorrente, de maneira que é absolutamente NECESSÁRIO e LEGAL o deferimento por parte deste colegiado, baixando em diligência para o correto andamento do presente feito, visando a realização da perícia contábil requerida.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

REQUER A REMESSA DAS PRESENTES RAZÕES DE RECURSO VOLUNTÁRIO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL – CARF

Impugna-se, *in totum*, o Demonstrativo de Débito – Intimação nº 5.017/2021 bem como o Demonstrativo de Arrecadação de Receitas Federais, em face dos argumentos acima expostos. Por tudo que foi exposto, bem como as argumentações suso expostas, requer sejam deferidas as providências solicitadas, notadamente o acolhimento das preliminares de nulidade, sob pena de ensejar mácula aos princípios da estrita legalidade, da segurança jurídica, DA AMPLA DEFESA, DO CONTRADITÓRIO, DO NÃO CONFISCO e demais já elencados no presente caderno processual administrativo.

Em não sendo acolhidas as preliminares, o que se admite apenas a título de argumentação, que sejam determinadas diligências no sentido de permitir ao contribuinte, ora recorrente, acesso a ÍNTEGRA do processo, bem como o reestabelecimento dos prazos recursais.

Ainda na esteira dos requerimentos, solicita o deferimento por parte deste Colegiado Superior Administrativo, no que tange à Perícia requerida, por ser medida de justiça e necessária ao total esclarecimento do que aqui se está esgrimando e hostilizando.

Requer a intimação, de forma prévia, ao contribuinte, através de correio eletrônico, nessbraga[...] e anacristina[...] da sessão de julgamento do presente Recurso Voluntário, para eventual e necessária prova oral, SOB PENA DE NULIDADE.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Consta no Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.812, de 27.04.2021, e-fls. 298-329, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

2. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Com relação ao pleito de suspensão de exigibilidade, a apresentação da impugnação produz tal efeito por força do artigo 151, III, do CTN.

Além disso, nos termos do §3º do art. 75 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) nº 94, de 29 de novembro de 2011, a manifestação apresentada pelo passivo contra o ato de exclusão do Simples Nacional tem efeito suspensivo, razão pela qual os lançamentos de ofício que tiveram tal ato de exclusão como premissa necessária possuem caráter preventivo, e, portanto, estão com a exigibilidade suspensa. No caso presente, a exclusão está sendo discutida no âmbito do processo nº 11040.726872/2019-60 (autos principais).

Quanto ao requerimento da alínea “d” (alteração das informações de apoio para emissão de certidão, para que conste o crédito tributário exigido no presente processo com exigibilidade suspensa), tal providência não cabe à DRJ, devendo ser apreciada pela unidade de origem.

3. Ausência de impugnação do responsável tributário solidário. Definitividade da imputação.

O responsável tributário solidário Artur Felipe [...], relacionado nos Autos de Infração, foi devidamente intimado e não apresentou impugnação no prazo legal. Desta forma, deve-se declarar definitiva a imputação de responsabilidade solidária do referido sujeito passivo pelos créditos tributários lançados nos Autos de Infração objeto deste processo.

Não obstante, de acordo com a Portaria RFB nº 2284, de 28 de novembro de 2010 – que dispõe sobre os procedimentos a serem adotados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil quando da constatação de pluralidade de sujeitos passivos de uma mesma obrigação tributária – a impugnação apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais:

Art. 7º A impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais.

§1º O disposto neste artigo não se aplica na hipótese em que a impugnação versar exclusivamente sobre o vínculo de responsabilidade, caso em que só produzirá efeitos em relação ao impugnante.

§2º Os autos somente serão encaminhados para julgamento depois de transcorrido o prazo para apresentação de impugnação ou recurso para todos os autuados ou impugnantes, conforme o caso.

§3º No caso de impugnação quanto ao crédito tributário e quanto ao vínculo da responsabilidade e, posteriormente, recurso voluntário apenas no tocante ao vínculo, a exigência quanto ao crédito tributário torna-se definitiva para os demais autuados que não recorreram.

§4º A desistência de impugnação ou recurso não prejudica os demais autuados que também impugnaram ou recorreram.

§5º A decisão definitiva que afasta o vínculo de responsabilidade opera efeitos imediatos.

§6º Se um dos autuados pedir parcelamento ou compensação do crédito tributário lançado, aplica-se o disposto no art. 5º ou no art. 6º, respectivamente.

Assim sendo, o Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.812, de 27.04.2021, e-fls. 298-329, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária. Assim, dele tomo conhecimento.

Notificação

A Recorrente requer que seja notificada para fins de acompanhamento do julgamento.

A previsão legal é de que o sujeito passivo seja intimado validamente no domicílio tributário por ele eleito (incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 127 do Código Tributário Nacional e art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesse sentido, a Súmula CARF nº 110, que é de aplicação obrigatória, determina que "no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo" (123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Especificamente sobre a pauta, está registrado no Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Art. 102. A pauta da reunião indicará:

I - dia, hora e local de cada sessão de julgamento, observado o disposto no §4º;

II - para cada processo:

a) o nome do relator;

b) o número do processo; e

c) os nomes do recorrente e do interessado;

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

IV - eventual proposta de Presidente de Turma para retificação de ata de sessão anterior, contemplando as mesmas informações constantes do inciso II do caput.

§ 1º A pauta será publicada no Diário Oficial da União e divulgada no sítio do CARF na Internet, com, no mínimo, dez dias de antecedência da data de início da reunião de julgamento.

§ 2º Constará da pauta, na hipótese de pluralidade de sujeitos passivos, apenas o nome do sujeito passivo cadastrado como principal nos autos do processo, ainda que o recurso tenha sido interposto apenas por responsável solidário.

§ 3º A publicação da pauta também poderá ocorrer mediante a disponibilização de hyperlink no Diário Oficial da União, o qual remeterá à íntegra da pauta no sítio do CARF na internet.

A publicidade da pauta com antecedência proporciona a Recorrente oportunidade de acompanhar o julgamento, em conformidade com o art. 37 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Ainda, no sítio institucional constam os formulários eletrônicos e todas as informações necessárias ao exercício da sustentação oral especificados na “Carta de Serviços CARF”. Nesse sentido, a Recorrente deve observar a forma, o tempo e o local previstos nas normas regulamentares para alcançar este desiderato.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

Compete analisar a objeção de nulidade por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, da qual a Recorrente foi validamente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Tem-se que a “impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento” (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesta ocasião se implementam o contraditório resumido pelo binômio ciência e reação e a ampla defesa na produção de provas. Estes elementos são essenciais da estrutura dialética de participação processual. Antes da

instauração da fase litigiosa não há que se falar em estrutura dialética, contraditório e ampla defesa.

Na fase pré-processual não cabe razão à Recorrente alegar a nulidade do procedimento fiscal por não terem sido facultadas as oportunidades de exercer os direitos ao contraditório e à ampla defesa. O procedimento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo (Súmula CARF nº 46). As autoridades fiscais podem examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais (art. 195 do Código Tributário Nacional). Logo, não prosperam os argumentados da Recorrente de que o lançamento é nulo por não ter sido intimada a ter vista ao processo, que desconhecia a documentação analisada pelas autoridades fiscais e que não acessou os elementos de prova em fase pré-processual.

O Termo de Início do Procedimento Fiscal emitido em 24.05.2019, referente ao TDPF-F nº 10.1.02.00-2019-00146-4, foi notificado a Recorrente em 27.05.2019, e-fls. 189-189, em que foi solicitado (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972):

O Termo de Início do Procedimento Fiscal emitido em 24.05.2019, referente ao TDPF-F nº 10.1.02.00-2019-00146-4, foi notificado a Recorrente em 27.05.2019, e-fls. 11-12, em que foi solicitado (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972):

[...] fica o sujeito passivo acima identificado INTIMADO a apresentar/esclarecer, no prazo de 20 (vinte) dias, a contar da data da ciência do presente termo, os elementos a seguir REQUISITADOS, referentes ao período de 01/01/2017 a 31/12/2018:

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES: SIMPLES NACIONAL, IRPJ, CSLL, PIS E COFINS:

PRAZO: 20 (VINTE) DIAS;

PERÍODO: 01/01/2017 A 31/12/2018.

REQUISIÇÕES:

- 1- Cópias dos documentos de constituição da empresa e alterações;
- 2- Cópias dos documentos de identidade e comprovante de residência dos sócios/proprietários da empresa;
- 3- Livro Caixa que contenha toda a movimentação financeira da empresa, inclusive a bancária ou livros Diário e Razão. A não apresentação dos livros requisitados sujeitará a empresa à Exclusão do Simples.

O Termo de Intimação Fiscal nº 01 emitido em 23.09.2019, referente ao TDPF-F nº 10.1.02.00-2019-00146-4, foi notificado a Recorrente em 26.09.2019, e-fls. 124-126, em que foi solicitado (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972):

[...] fica o sujeito, passivo acima identificado INTIMADO a apresentar/esclarecer, no prazo de 20 (vinte) dias, a contar da data da ciência do presente termo, os

elementos a seguir REQUISITADOS, referentes ao período de 01/01/2017 a 31/12/2018:

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES: SIMPLES NACIONAL, IRPJ, CSLL, PIS E COFINS;

PRAZO: 20 (VINTE) DIAS;

PERÍODO: 01/01/2017 A 31/12/2018. [...]

REQUISIÇÕES:

1- Apresentar o livro caixa que contenha toda a movimentação financeira, inclusive a bancária, ou os livros diário e razão- conforme o item Contexto acima. A não-apresentação do requisitado neste item sujeitará a empresa à exclusão do Simples Nacional, conforme o inciso VIII, do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006.

O Termo de Intimação Fiscal nº 02 emitido em 18.10.2019, referente ao TDPF-F nº 10.1.02.00-2019-00146-4, foi notificado a Recorrente em 24.10.2019, e-fls. 128-131, em que foi solicitado (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972):

[...] fica o sujeito passivo acima identificado INTIMADO a apresentar/esclarecer, no prazo de 05 (CINCO) dias, a contar da data da ciência do presente termo, os elementos a seguir REQUISITADOS, referentes ao período de 01/01/2017 a 31/12/2018:

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES: SIMPLES NACIONAL, IRPJ, CSLL, PIS E COFINS;

PRAZO: 05 (CINCO) DIAS;

PERÍODO: 01/01/2017 A 31/12/2018. [...]

REQUISIÇÕES:

1- Tendo como base o contexto acima, V. Sas. deverão informar por escrito a natureza e a origem dos valores registrados como receita nas contas contábeis de nºs 406 "Prestação de Serviço" e 488 "Outras Receitas".

O Termo de Intimação Fiscal nº 03 emitido em 04.11.2019, referente ao TDPF-F nº 10.1.02.00-2019-00146-4, foi notificado a Recorrente em 06.11.2019, e-fls. 133-135, em que foi solicitado (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972):

[...] fica o sujeito passivo acima identificado INTIMADO a apresentar/esclarecer, no prazo de 10 (dez) dias, a contar da data da ciência do presente termo, os elementos a seguir REQUISITADOS, referentes ao período de 01/01/2016 a 31/12/2018:

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES: SIMPLES NACIONAL, IRPJ, CSLL, PIS E COFINS;

PRAZO: 10 (dez) DIAS;

PERÍODO: 01/01/2016 A 31/12/2018. [...]

REQUISIÇÕES:

1- Tendo como base o contexto acima, V. Sas. deverão apresentar o Livro caixa referente ao período de 01/01/2016 a 31/12/2016. A não apresentação desse livro sujeita a empresa ao arbitramento do lucro do período verificado, bem como a sua exclusão do SIMPLES Nacional;

2- Outrossim, consta no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) como e data de abertura da empresa 11/08/2016. Caso no período anterior a essa data vossa empresa atuava como filial ou subsidiária de outra empresa, indicar a matriz a que estava vinculada e informar/apresentar a documentação referente ao registro, apuração e oferecimento à tributação das receitas auferidas nesse período.

O Termo de Intimação Fiscal nº 04 emitido em 14.11.2019, referente ao TDPF-F nº 10.1.02.00-2019-00146-4, foi notificado a Recorrente em 20.11.2019, e-fls. 138-140, em que foi solicitado (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972):

[...] fica o sujeito passivo acima identificado INTIMADO a apresentar/esclarecer, no prazo de 05 (cinco) dias, a contar da data da ciência do presente termo, os elementos a seguir REQUISITADOS, referentes ao período de 01/01/2016 a 31/12/2018:

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES: SIMPLES NACIONAL, IRPJ, CSLL, PIS E COFINS;

PRAZO: 05 (cinco) DIAS;

PERÍODO: 01/01/2016 A 31/12/2018. [...]

REQUISIÇÕES:

1- Tendo como base o contexto acima, V. Sas. deverão apresentar uma planilha com o faturamento mensal de vossa empresa, a partir de 11/08/2016, data da abertura do CNPJ, com a finalidade de que as receitas sejam apropriadas de forma adequada a cada empresa.

A Recorrente se dedica à atividade prestação de serviço de centro de formação de condutores, cuja regulamentação cabe ao Conselho Nacional de Trânsito (art. 156 da Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997). Em relação aos dados controlados da Recorrente, o Detran/RS informa que, e-fls. 98-117:

a) RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DetranRS / ESTIMATIVA FATURAMENTO HORAS-AULAS Dados informados:

1) Valores da Remuneração Total paga pelo DetranRS ao-CFC;

2) Valores da Retenção na remuneração do CFC realizada pelo DetranRS, referente a 5% do valor das Aulas Teóricas e Práticas;

3) Estimativa de Valores com Aulas Teóricas e Práticas, recebido pelo CFC dos cidadãos/candidatos, conforme a data de execução das Aulas Teóricas e Práticas;

b) RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO SERVIÇOS ALUGUEL VEÍCULO PROVA PRÁTICA / AULAS CAT. C, D e E 1) Valores com Aluguel de Veículos para as Aulas das

Categorias C, D e E, recebido pelo CFC dos cidadãos/candidatos, conforme a data de execução das Aulas Práticas;

c) RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO SERVIÇOS ALUGUEL VEÍCULO PROVA PRÁTICA 1) Valores com Aluguel de Veículos para Provas de todas as Categorias, recebido pelo CFC dos cidadãos/candidatos, conforme a data de execução da Prova Prática;

Com a instauração da fase litigiosa ocorrida em 23.04.2020, e-fls. 204-208, pela ciência válida da Recorrente do lançamento de ofício, aperfeiçoa-se a fase processual, quando se concretizam os direitos ao contraditório e à ampla defesa. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao procedimento fiscal (Súmula CARF nº 162), ocasião em que à Recorrente foi facultado o acesso a todas as informações processuais.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foram regularmente analisados pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição da República Federativa do Brasil).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. art. 99 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Via de regra, “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Ocorre que o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria,

principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado de ofício. Neste sentido, o Recurso Especial nº 522.422/RS proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) assim se refere: “o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão”. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Consta no Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.812, de 27.04.2021, e-fls. 298-329, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

4. Alegações de violação a princípios legais e constitucionais.

A contribuinte transcreveu o conceito doutrinário de diversos princípios legais e constitucionais aplicáveis ao processo administrativo fiscal e que teriam sido violados pela autoridade fiscal.

Contudo, a contribuinte não aponta, concretamente, os atos administrativos que violaram cada um destes princípios, com exceção da alegação de cerceamento ao direito de defesa e de ilegalidade, que serão oportunamente apreciados, desde que pertinentes ao presente processo.

Cabe ressaltar, relativamente às doutrinas transcritas, que não podem ser opostas ao texto explícito do direito positivo, subordinando-se o direito tributário brasileiro à estrita legalidade.

A Administração Pública, em decorrência do art. 37 da Constituição Federal, deve informar-se pelo princípio da estrita legalidade, sendo que as leis e atos normativos nascem com a presunção de legalidade, a qual só pode ser elidida pelo Poder Judiciário, dentro das competências estabelecidas pela Constituição Federal.

Destarte, o agente público, por força do princípio da legalidade, não pode afastar a aplicação da legislação e o ato administrativo que dele emana, desde que demonstrado que está fundamentado na legislação aplicável e em plena vigência. [...]

6. Preliminares de nulidade.

A impugnante apresenta questões preliminares de natureza processual e material, objetivando a declaração de nulidade do ADE e dos lançamentos fiscais. Pode-se resumir as alegações, nas seguintes:

1. Os Autos de Infração somente podem ser lavrados após o ingresso da Manifestação de Inconformidade e o aspecto temporal impediria as lavraturas; com a atribuição do efeito suspensivo da manifestação de inconformidade ao ADE, não há que se falar em escolha de regime tributário, muito menos de

exigência de tributos apurados no regime tributário do lucro presumido, pugnando pela nulidade dos autos de infração.

2. O Termo de Intimação nº 6 deve ser declarado nulo, porque o prazo concedido pelo Auditor Fiscal para responder à intimação de opção pelo regime de tributação (20 dias) é inferior ao concedido para a interposição da manifestação de inconformidade (30 dias), e, ainda, porque não está especificado a finalidade do termo (fiscalização, diligência ou especial).

3. Não obteve conhecimento prévio do Relatório Fiscal mencionado no Parecer que embasou o ADE.

4. Ao ser reintimado do Relatório Fiscal, com restabelecimento do prazo para a apresentação de manifestação, não conseguiu acessar via E-CAC da RFB as informações contábeis que forneceu em atendimento à intimação fiscal, notadamente as relativas as contas 406 e 488.

5. As informações fornecidas pela Divisão Financeira e Contábil do DETRAN-RS constaram do Relatório Fiscal, mas não foram disponibilizadas no E-CAC para análise da contribuinte e cotejo com suas informações contábeis, e, ainda, as fórmulas aplicadas pelo Auditor Fiscal para apurar a omissão de receitas com base na estimativa do DETRAN-RS induzem a contribuinte em erro.

Alternativamente ao pedido de nulidade em razão das alegações 4 e 5, requer que sejam disponibilizados os documentos e restabelecido o prazo para manifestação/impugnação.

Esclareça-se, antes do exame das alegações, que em que pese o presente processo ser reflexo da exclusão do Simples Nacional, a sede própria para a análise das questões pertinentes à exclusão da Interessada do regime especial de tributação é o Processo Administrativo Fiscal - PAF nº 11040.727951/2019-98. Todavia, se pertinente, as questões aqui mencionadas poderão vir a ser tratadas apenas para demonstrar a pertinência dos lançamentos fiscais em litígio.

No Processo Administrativo Fiscal, a aplicação das nulidades possui regramento específico, estabelecido no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos, e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§2º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

(...)

Como não há questionamento sobre a competência da autoridade que fez os lançamentos, a alegação de nulidade se restringe ao cerceamento ao direito de defesa e, de pronto, tem-se que as acusações da contribuinte não se sustentam frente aos documentos e elementos juntados aos autos e aos ritos que devem ser seguidos no Processo Administrativo Fiscal, e que, tampouco, está presente nulidade de natureza material do processo.

Além disso, os autos de infração apresentam os requisitos formais (legais) que sustentam os créditos tributários lançados. Os Autos de Infração lavrados contêm todos os requisitos previstos na legislação de regência, estando em perfeita consonância com as boas técnicas de lançamento. Os atos e termos foram lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa. Portanto, não há que se cogitar de invalidade e/ou nulidade do lançamento em litígio.

6.1. Efeitos suspensivo do ADE. Lançamentos decorrentes. Exigência de Multa de Ofício.

Alega a contribuinte que a fiscalização somente pode lançar mão do lançamento para prevenir a decadência do crédito tributário quando questionado judicialmente, e que, tratando-se de lançamento preventivo, sobre ele não pode incidir a multa de ofício e qualificada, nos termos da legislação de regência e como se verifica na decisão da DRJ em Brasília, AC. 03-17989, de 14 de julho de 2006, pelo que, solicita a retirada da multa de ofício e qualificada no lançamento.

Defende também que os Autos de Infração somente podem ser lançados depois do ingresso da Manifestação de Inconformidade e que o aspecto temporal impede a lavratura; que com a atribuição do efeito suspensivo da manifestação de inconformidade ao ADE não há que se falar em escolha de regime tributário, muito menos de exigência de tributos apurados no regime do lucro presumido, pugnando pela nulidade dos autos de infração.

As alegações não procedem.

A opção pela sistemática do SN e sua manutenção no sistema é passível de fiscalização posterior. A exclusão com efeitos retroativos, quando verificado que o(a) contribuinte incorreu em situação excludente do sistema, é admitida pela legislação, a qual especifica a vigência dos efeitos da exclusão.

A Lei Complementar nº 123, de 2006, prevê em seu artigo 32 a sujeição das empresas excluídas do regime diferenciado, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Nos termos do §3º do art. 83 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) nº 140, de 2018, a manifestação apresentada pelo passivo contra o ato de exclusão do Simples Nacional tem efeito suspensivo, razão pela qual os lançamentos de ofício que tiveram tal ato de exclusão como premissa necessária possuem caráter preventivo, e, portanto, estão com a exigibilidade suspensa.

De fato, no caso presente, o ato de exclusão, que possui efeitos pretéritos à sua emissão, está sendo discutido no Processo Administrativo nº 11040.727951/2019-98 (autos principais), onde a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade apreciada por esta Turma nesta mesma sessão de julgamento, a qual foi julgada improcedente, com a manutenção do ato declaratório de exclusão (ACD 109-005-811).

Não obstante a exigibilidade do crédito tributário esteja suspensa por força da pendência da decisão definitiva quanto à exclusão do regime especial de tributação, ocorrido o fato gerador do tributo, a Administração Tributária tem o poder-dever de realizar o lançamento fiscal correspondente, qual seja, dos tributos e multa devida, sob pena de responsabilidade funcional (artigo 142 do Código Tributário Nacional).

Não se confundem, portanto, suspensão dos atos executórios de cobrança, ou seja, suspensão da exigibilidade, com impedimento de constituição do crédito tributário.

A exclusão se opera efetivamente após a conclusão definitiva do respectivo processo, porém não inviabiliza o lançamento fiscal dos tributos devidos, apenas a exigibilidade do crédito tributário lançado é que fica condicionada ao definitivo desfecho da decisão daquele processo administrativo.

Caso seja acolhido eventual recurso contra o ato de exclusão do SN, a situação do sujeito passivo volta ao estado anterior, restabelecendo-se sua condição de optante.

O tema encontra-se pacificado no âmbito administrativo, objeto da Súmula CARF nº 77, a qual possui efeito vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018:

Súmula CARF nº 77 A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

Também não se trata, no presente caso, de lançamento de ofício para prevenir a decadência quando a matéria está sendo discutida na esfera judicial. Nessa situação, de fato, aplica-se ao lançamento as disposições do art. 63 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que afastam a exigibilidade da multa de ofício:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensão na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

A disposição acima transcrita expressamente determina que não caberá lançamento da multa de ofício na constituição do crédito tributário destinado a prevenir a decadência, relativo à competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV (concessão de liminar em mandado de segurança) e V (concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial) do art. 151 do CTN, hipóteses em que não se enquadram o crédito ora impugnado.

Inclusive, no Acórdão citado pela contribuinte para exemplificar a aplicação desta legislação (AC 17.989 – 2ª Turma DRJ em Brasília, de 14/07/2006), a multa de ofício não foi aplicada, porque se tratava de lançamento fiscal para prevenir a decadência, cuja exigibilidade estava suspensa por força de mandado de segurança.

Portanto, não se acolhe a alegação de que os Autos de Infração seriam nulos, e que não poderiam ser lavrados antes do término do processo administrativo fiscal que examina a exclusão do SN, bem como de que não seria exigível a multa de ofício.

6.2. Nulidade do TDPF e do Termo de Intimação nº 06.

A contribuinte se insurge contra o prazo estabelecido no Termo de Intimação Fiscal nº 06, fls. 145-158, recepcionado em 10/01/2020 (fl. 159) e alega, ainda que foi emitido no âmbito de TDPF que não explicita seu objetivo.

Não se vislumbra irregularidade na formalização ou cerceamento ao direito de defesa no prazo estabelecido para cumprimento do citado Termo de Intimação.

O cabeçalho do Termo de Intimação nº 06 remete ao TDPF 10.1.02.00-2019-00146-4 (Código de Acesso ao MPF/TDPF:19087071) para indicar que está amparado pelo ato que autorizou o procedimento fiscal. Com efeito, todos os atos que se fizeram necessários à conclusão da fiscalização, dentre eles os de intimação, são vinculados e autorizados ao TDPF.

O TDPF é expedido de forma exclusivamente eletrônica, portanto é desnecessária a inclusão nos autos. No Termo de Início do Procedimento Fiscal com ciência pessoal pelo sujeito passivo em 25/05/2019, consta o número do TDPF, o código de acesso para consulta pela contribuinte. A ciência pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento. A DRJ não possui acesso ao TDPF e a contribuinte, em pese afirmar que o TDPF não especificou a finalidade, não apresentou qualquer prova neste sentido.

A despeito disso, o TDPF (instituído pela Portaria RFB nº 1.687 de 17/09/2014, revogada pela Portaria RFB nº 6.478 de 29/12/2017) é um mero instrumento da Administração Tributária para gerenciamento, controle e acompanhamento do procedimento fiscal, em sua fase prévia à autuação, servindo também para notificar o(a) contribuinte que está sendo fiscalizado(a) por autoridade regularmente constituída, sendo que eventuais falhas em sua emissão ou prorrogação (fato que não se verificou no presente caso) não contaminam o procedimento fiscal e atos dele decorrentes, pois a competência dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil está definida em lei e somente a violação de procedimentos definidos em lei poderia inquinar de nulidade o lançamento.

Portanto, ainda que houvesse qualquer irregularidade no TDPF, não haveria que se falar em nulidade do procedimento fiscal ou em cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório, até porque esse direito, no âmbito do procedimento fiscal, deve ser exercido após o lançamento.

Com relação ao prazo de 20 dias concedido no termo de intimação fiscal, não se vislumbra qualquer irregularidade ou hipótese de nulidade. O prazo para a apresentação de impugnação, de 30 dias, está previsto no Decreto nº 70.235, de 1972 e com ele não se confundem os prazos para resposta à intimação.

Como regra, a lei estabelece que o fiscal deve conceder um prazo mínimo de 5 dias úteis para atendimento das intimações que digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou em declarações apresentadas à administração tributária. Para os demais casos o prazo será de 20 dias corridos (art. 19 da Lei 3.470/582). Esses prazos podem sofrer prorrogação, bastando um requerimento por escrito com as justificativas do contribuinte dirigido ao fiscal, dentro do prazo inicialmente estabelecido. Nesse caso, a autoridade fiscal considerará a razoabilidade e proporcionalidade do prazo com a dificuldade de atender à intimação, como, inclusive, ocorreu no caso presente.

A intimação para a opção pelo regime tributário é ato preparatório do lançamento de ofício e o prazo concedido pela fiscalização à contribuinte tem amparo na legislação, não havendo que se falar de aplicação do art. 112 do CTN, pois não há dúvida quanto à interpretação da legislação tributária.

Registre-se que o Termo de Intimação Fiscal nº 06, foi emitido após o ADE e a contribuinte apresentou resposta alegando que apresentou a impugnação à exclusão do Simples Nacional, suspendendo os efeitos do ADE, e, por consequência, da exigibilidade de eventual crédito tributário decorrente da exclusão. Diante do exposto, solicitou, na oportunidade, a nulidade do referido Termo, apresentando os mesmos motivos ora apreciados, sem ter procedido, em face do seu inconformismo, a opção pela tributação.

Em razão dessa manifestação, a autoridade fiscal emitiu o Termo de Ciência e Intimação nº 7— TDPF 10.1.02.00-2019-00146-4 (Código de Acesso ao MPF/TDPF:19087071), cientificado em 26/02/2020 (fl. 171), reiterando à contribuinte que informasse, por escrito, a opção pelo regime de tributação para

os períodos excluídos do SN, e esclarecendo que qualquer lançamento preventivo eventualmente efetuado ficaria suspenso, aguardando o julgamento definitivo da exclusão (fls. 171-173). Em sua resposta de fls. 175-179, a contribuinte repisou, novamente, as mesmas alegações de nulidade do Termo de Intimação nº 06, sem realizar a opção.

A Lei Complementar nº 123, de 2006, estabelece sobre a possibilidade de o contribuinte optar pelo regime de tributação, no caso da exclusão do SN:

Lei Complementar nº 123, de 2006:

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

§1º Para efeitos do disposto no caput deste artigo, na hipótese da alínea a do inciso III do caput do art. 31 desta Lei Complementar, a microempresa ou a empresa de pequeno porte desenquadrada ficará sujeita ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos impostos e contribuições, devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, acrescidos, tão-somente, de juros de mora, quando efetuado antes do início de procedimento de ofício.

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

§ 3º Aplica-se o disposto no caput e no § 1º em relação ao ICMS e ao ISS à empresa impedida de recolher esses impostos na forma do Simples Nacional, em face da ultrapassagem dos limites a que se referem os incisos I e II do caput do art. 19, relativamente ao estabelecimento localizado na unidade da federação que os houver adotado.

A autoridade fiscal solicitante apenas fez cumprir o determinado na legislação, concedendo à contribuinte, em prazo razoável, o direito opção pelo regime de tributação, uma vez que a legislação não menciona prazos máximos ou mínimos.

Portanto, não há qualquer irregularidade no Termo de Intimação nº 06, não havendo que se falar em nulidade, tampouco em cerceamento ao direito de defesa e inobservância de qualquer princípio constitucional ou legal.

6.3. Ciência do Relatório Fiscal.

Na impugnação (vide fl. 226), a contribuinte alegou que não teve acesso ao Relatório Fiscal mencionado no Parecer que embasou o ADE, restando impossibilitada de apresentar defesa quanto aos fatos apurados pela fiscalização e que ensejam a exclusão.

Tal alegação diz respeito ao processo onde se discute o ato de exclusão do Simples Nacional, no âmbito do qual deve ser apreciada.

Destarte, cumpre mencionar que, no âmbito do processo de exclusão (autos principais), a irregularidade foi sanada, o que inclusive é admitido pela impugnante no corpo de sua manifestação.

6.4. Alegação de dificuldades no acesso a documentos pelo E-CAC Alega a contribuinte que apesar de ter sido reintimada do ADE e do Relatório Fiscal, e de ter-lhe sido proporcionado novo prazo para apresentação da manifestação de inconformidade, não foram disponibilizados todos os documentos do processo, persistindo o cerceamento ao direito de defesa.

Afirma que na consulta aos documentos pelo E-CAC, não obteve acesso às informações do DETRAN-RS, em que pesem estarem transcritas no Relatório Fiscal, bem como aos documentos relativos às contas contábeis 406 e 488, por ela apresentados no procedimento fiscal. Cita, no item 11 de sua manifestação (fl. 139), que os “prints” que acompanham a manifestação comprovam de forma incontestável a negativa ao acesso destas informações.

Requer seja declarada a nulidade do ADE, por cerceamento ao direito de defesa, ou que lhe seja concedido o acesso a tais documentos, determinando-se a realização de nova intimação com reabertura do prazo de 30 dias para que possa exercer sua defesa conforme previsto no Decreto nº 70.235, de 1972.

Tais alegações, embora digam ao respeito ao processo onde se discute o ato de exclusão do Simples Nacional, também devem ser apreciada no âmbito deste processo, uma vez que tratam do próprio critério de apuração da base de cálculo dos tributos ora lançados, pelo que, aqui também merecem ser consideradas. Principalmente com relação à alegação tocante à escrituração contábil, porquanto a receita omitida foi apurada com base na contabilidade da contribuinte, e esta alega que não teve acesso aos documentos por ela disponibilizados no procedimento fiscal.

Nestes autos, a contribuinte não apresentou os prints mencionados na manifestação à exclusão, cujas razões colacionou e fazem parte integrante da impugnação aos AI's. Por tal motivo transcreve-se, para o presente voto, a análise realizada por esta relatora no processo nº 11041.72795/2019-98:

(...) Os prints a que se refere a contribuinte estão anexados junto à primeira manifestação de inconformidade apresentada, fls. 81 e 82. Trata-se de telas de consultas realizadas em 21/01/2020. No primeiro registro, a consulta pelo CNPJ não encontrou processos em nome da contribuinte (tela de fl. 81). A segunda tela registra a consulta ao dossiê fiscal 10010.090226/0819, sem detalhamento dos documentos consultados.

Entretanto, na segunda manifestação, não há nenhum documento que comprove a alegação de que não teve acesso eletrônico aos processos em epígrafe. Lembre-se que o contribuinte foi novamente intimado para apresentação da manifestação de inconformidade (Termo de intimação nº 07, fl. 105-107, com ciência em

26/02/2020) e não demonstrou indisponibilidades de consulta no segundo prazo concedido para manifestação.

Outrossim, havendo qualquer dificuldade em consultar o presente processo, onde constam os documentos pertinentes à ação fiscal, além do ADE, Parecer, Relatório Fiscal, o contribuinte poderia ter se dirigido a uma das Unidades da RFB. O próprio Termo de Intimação indica um telefone para solicitação de informações (fl. 107).

Com relação a esta possibilidade, a contribuinte também não apresenta provas de que tenha tido dificuldades de comunicação e agendamento na RFB para o atendimento presencial.

(...)Especificamente com relação ao processo em exame, formalizado após a exclusão do SN, a contribuinte não apresentou nenhum elemento de prova de que não tenha obtido acesso a qualquer documento dos presentes autos.

E, mesmo que não obtivesse acesso aos referidos documentos (informações do DETRAN-RS e escrituração contábil no formato MADAD), ainda assim não restaria caracterizado o cerceamento ao direito de defesa, quer no processo de exclusão, quer no presente processo:

Informações do DETRAN-RS:

A contribuinte alega que não pode se manifestar sobre as tabelas comparativas do Relatório Fiscal (PGDAS x informações do DETRAN-RS), porque não tem acesso às informações do Detran-RS via E-CAC.

No Relatório Fiscal, no tópico Indício de Omissão de Receita, a autoridade fiscal elaborou um quadro onde apurou, com base nas informações prestadas pelo DETRAN, a receita bruta da empresa.

O Ofício encaminhado pelo DETRAN-RS à RFB está às fls. 142-145 e a ele encadeado os arquivos não pagináveis com as informações sobre a estimativa de receitas. No Ofício são detalhados os valores foram apurados pelo órgão e a origem de cada um dos relatórios, com a informação de que se trata de uma estimativa da receita mínima obtida pelo CFC:

A) RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DETRAN RS/ESTIMATIVA FATURAMENTO HORAS-AULAS DADOS INFORMADOS:

- 1) VALORES DA REMUNERAÇÃO TOTAL PAGA PELO DETRAN RS AO-CFC;
- 2) VALORES DA RETENÇÃO NA REMUNERAÇÃO DO CFC REALIZADA PELO DETRAN RS, REFERENTE A 5% DO VALOR DAS AULAS TEÓRICAS E PRÁTICAS;
- 3) ESTIMATIVA DE VALORES COM AULAS TEÓRICAS E PRÁTICAS, RECEBIDO PELO CFC DOS CIDADÃOS/CANDIDATOS, CONFORME A DATA DE EXECUÇÃO DAS AULAS TEÓRICAS E PRÁTICAS;

B) RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO SERVIÇOS ALUGUEL VEÍCULO PROVA PRÁTICA! AULAS C' AT. C, D E 1) VALORES COM ALUGUEL DE VEÍCULOS PARA AS AULAS

DAS CATEGORIAS C, D E E, RECEBIDO PELO CFC DOS CIDADÃOS/CANDIDATOS, CONFORME A DATA DE EXECUÇÃO DAS AULAS PRÁTICAS;

C) RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO SERVIÇOS ALUGUEL VEÍCULO PROVA PRÁTICA 1) VALORES COM ALUGUEL DE VEÍCULOS PARA PROVAS DE TODAS AS CATEGORIAS, RECEBIDO PELO CFC DOS CIDADÃOS/CANDIDATOS, CONFORME A DATA DE EXECUÇÃO DA PROVA PRÁTICA;

Além de não terem sido apresentadas provas de que a contribuinte não tenha obtido acesso aos referidos dados no presente processo, não foi com base nesses relatórios que foi apurada a omissão de receita que é base de cálculo dos lançamentos tributários.

Como a própria autoridade fiscal esclarece, o levantamento da estimativa da receita junto ao DETRAN-RS serviu como indício da omissão de receitas. Entretanto, no aprofundamento da ação fiscal, estas receitas não foram consideradas como receita bruta da contribuinte, mas sim os valores extraídos da contabilidade da Autuada.

O valor da omissão consiste na diferença entre a receita bruta apurada nas contas contábeis nº 406 e 488, anos-calendário 2017 e 2018 (página 05 do Relatório, fl. 1102) e a receita informada no PGDAS para o mesmo período. Já para o ano de 2016 (agosto/2016 a dezembro de 2016), o valor da omissão corresponde à receita informada pela contribuinte em atendimento ao Termo de Intimação nº 04 (página 06 do Relatório, fl. 103).

Concluindo, além de não haver provas de inacessibilidade eletrônica de documentos que integram este processo, no Relatório Fiscal constam as informações estimativa de receitas do DETRAN/RS, e este dado não foi considerado na apuração da omissão da receita bruta. Trata-se, como já mencionado, de elemento meramente indicativo da existência de omissão, mas no aprofundamento da ação fiscal a fiscalização valeu-se dos dados da contabilidade da contribuinte para apuração da receita bruta mensal e anual.

Ainda em relação aos dados do DETRAN/RS, alega a contribuinte que o Relatório Fiscal não é claro, porquanto as fórmulas inseridas pelo Auditor Fiscal na planilha induzem a impugnança em erro. Diz que a fórmula está incorreta e que não cabe a ela se ater aos números admitidos de forma unilateral, tratando-se de dados fornecidos pelo DETRAN/RS que não lhe foram disponibilizados. Afirma, ainda, que ao aplicar a fórmula em todos os anos-calendário não chega ao resultado obtido pela fiscalização.

A fórmula consta no cabeçalho dos quadros da receita informada pelo DETRAN/RS e os valores discriminados são os informados pelo órgão, em resposta ao ofício da fiscalização. [...]

A partir das explicações contidas no Ofício do DETRAN/RS, a fiscalização identificou cada uma das parcelas e apenas somou as parcelas que compõem a receita bruta estimada:

- Na coluna Delegados do DETRAN constam os valores repassados pelo DETRAN-RS ao CFC. Trata-se de serviços em que o cidadão paga a Taxa para o Detran, que posteriormente remunera o CFC. O CFC Emite Nota Fiscal em nome do Detran/RS.
- Na coluna Próprios 5%: consta o valor da retenção na remuneração do CFC realizada pelo Detran/RS, referente a 5% das Aulas Teóricas e Práticas.
- Na coluna Próprios 100% a fiscalização obteve, a partir do valor repassado ao Detran/RS, a estimativa dos valores com Aulas Teóricas e Práticas, recebidos pelo CFC dos cidadãos. A fórmula é aplicada a partir do percentual de 100% sobre o valor retido, para se obter o valor do faturamento total. Assim, se no mês de janeiro de 2017, o valor retido sobre os serviços próprios (aulas teóricas e práticas) foi de R\$ 3.203,74, que corresponde a 5%, o valor correspondente a 100% é de R\$ 64.074,80 = $\{(R\$3.203,74 \times 100) / 5 = R\$ 64.074,80\}$.
- Na coluna Aulas e Provas, constam os valores com aluguel de veículos das aulas e provas práticas.

Portanto, não se vislumbram erros ou dificuldade de entendimento das referidas fórmulas. Além disso, conforme já mencionado, tais valores não foram adicionados à receita bruta da contribuinte.

Ademais, a alegação de cerceamento ao direito de defesa com relação aos dados fornecidos pelo DETRAN/RS, além de não ser procedente, caso acatada, em nada alteraria o presente julgamento, porquanto a omissão de receitas não foi apurada com base nestes dados.

Escrituração contábil:

A contribuinte alega que na consulta pelo E-CAC não foi disponibilizado o acesso às informações contábeis por ela fornecidas, notadamente as relativas as contas 406 e 488, requerendo que lhe sejam disponibilizados tais dados, com reabertura de prazo para manifestação acerca das considerações feitas pela RFB.

No Termo de Início do Procedimento Fiscal, a contribuinte foi instada a apresentar o Livro Caixa com toda a movimentação financeira da empresa, inclusive bancária, ou livros Diário e Razão. A contribuinte apresentou a documentação contábil via Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais (fl. 123).

Após análise desta documentação, no Termo de Intimação Fiscal nº 2 - TDPF 10.1.02.00-2019-00146-4, fls. 24-25, foram solicitados esclarecimentos sobre duas contas contábeis:

CONTEXTO

Tendo em vista a resposta ao Termo de Intimação nº 1 apresentada por V. Sas., após a análise da escrituração contábil trazida, verificamos que V. Sas. registraram receitas nas contas contábeis de n's 406 "Prestação de Serviço" e 488 "Outras Receitas".

As referidas contas trazem uma descrição genérica em seus títulos, sendo necessário identificar a natureza e a origem das receitas registradas nessas contas.

REQUISIÇÕES:

1. Tendo como base o contexto acima, V. Sas. deverão informar por escrito a natureza e a origem dos valores registrados como receita nas contas contábeis de n's 406 "Prestação de Serviço" e 488 "Outras Receitas".

De fato, não está anexada aos autos a escrita contábil apresentada pelo contribuinte no formato arquivo MANAD, mas no Relatório Fiscal estão detalhadas as contas contábeis e os todos os valores nelas apurados, que foram considerados como receita bruta da contribuinte.

Como se trata de contas extraídas da contabilidade apresentada no procedimento fiscal, a alegação de cerceamento ao direito de defesa não se sustente.

A impugnante pode livremente dispor desta prova, e, ao argumentar que os valores que transitaram nas referidas contas não se constituem em receita bruta, cabe a ela apresentar impugnação especificando quais seriam estes lançamentos e a prova respectiva da alegação.

A interessada, inclusive, apresentou resposta a intimação nº 02, informando a natureza das contas 406 e 488, mas os argumentos não foram aceitos pela fiscalização, conforme adiante será tratado.

Portanto, não pode ser aceita a alegação de cerceamento ao direito de defesa, pois a contribuinte pode apresentar sua defesa com base nos dados por ela disponibilizados à fiscalização, obtidos da sua contabilidade.

Independentemente da alegação de inacessibilidade eletrônica ao processo, todos os procedimentos formais e documentos necessários foram disponibilizados à contribuinte. Os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito constavam do Relatório Fiscal, das intimações e das respostas às intimações prestadas pela própria impugnante, bem como dos autos de infração.

Mesmo na hipótese de que a contribuinte tenha encontrado dificuldades de acesso ao sistema e-CAC, fato não comprovado nestes autos, esta dificuldade de nenhuma forma impediria o seu acesso ao processo, em todas as suas folhas, visto que poderia e, deveria, a contribuinte, neste caso, se dirigir à repartição para obter atendimento presencial.

E, no caso em tela, há nos autos prova de que a contribuinte foi devidamente cientificada dos Autos de Infração, sendo-lhe oportunizada a apresentação da impugnação no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data de ciência.

Resta claro que o direito ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa foi efetivamente garantido ao sujeito passivo e, ainda, que não há vícios na formalização dos Autos de Infração. Portanto, não se pode acolher a alegação de

que houve preterimento do direito de defesa e do contraditório, violando o art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972, ou ao devido processo legal.

Ademais, exposta a motivação fiscal, a contribuinte pode apresentar, em sede de impugnação, todas as provas que dispuser, bem como os esclarecimentos que julgar pertinentes, para afastar a motivação do ato contestado.

Portanto, tanto quanto ao procedimento adotado pela fiscalização, quanto em relação a exposição da motivação fática e jurídica da exclusão, não se fazem presentes os vícios apontados pela impugnante.

Assim sendo, o Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.812, de 27.04.2021, e-fls. 298-329, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

A Recorrente foi intimada validamente em várias oportunidades do início da ação fiscal e da continuidade de procedimento fiscal. Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos pois foram observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes. Logo, não cabe razão a Recorrente.

Diligência

A Recorrente diz que o prazo de produção de provas deve ser devolvido.

Sobre a diligência, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito caso a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas. Incluem entre as exceções a demonstração da impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades

no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

Consta no Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.812, de 27.04.2021, e-fls. 298-329, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

10. Produção de Provas.

O artigo 18, do Decreto nº 70.235/1972, ao tratar do requerimento de perícia formulado em processo administrativo fiscal federal, preceitua que:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (...)

Nos termos da legislação, deve ser indeferido o pedido de realização de perícia se a elucidação dos quesitos propostos não exige conhecimentos especializados que não se enquadrem dentre aqueles que são normalmente utilizados na ação fiscal.

A contribuinte requereu a realização de perícia, nos termos do art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, indicando assistente técnico e apresentando os seguintes quesitos:

- 1) A fórmula adotada pela fiscalização, relativo as receitas totais fornecidas pelo DETRAN/RS estão corretas? ($d=a+b+c+d+e$);
- 2) A fórmula acima citada foi repetida em todos os anos? Se está errada, induz a resultados errados e pode confundir o contribuinte?
- 3) As informações fornecidas pelo DETRAN/RS correspondem as informações fornecidas pelo contribuinte via PGDAS-DAS? As informações fornecidas pelo DETRAN/RS correspondem ao que efetivamente fora recebido pelo contribuinte no seu caixa?
- 4) A empresa contribuinte trabalha sobre o regime de competência ou de caixa? Tal opção tem influência ou não sobre as informações fornecidas pela DETRAN?
- 5) Há possibilidade das informações de receita do DETRAN não representar, necessariamente, o faturamento/receita bruta do mês correspondente?
- 6) A venda sob regime de parcelamento tem impacto nas informações do DETRAN e também sobre o faturamento/receita bruta do contribuinte? Por que?
- 7) O fato do DETRAN considerar apenas a ocorrência dos serviços delegados e a relação dos serviços próprios, para fins de retenção dos 5%, podem ser considerados como realizados e recebido? Explique?

8) Há divergências e inconsistências entre as informações apontadas pelo DETRAN e a dos registros contábeis do contribuinte? Os meses de out/nov/dez-2017 estão corretos? Mar/Set-2-18 estão corretos? Há mais divergências? Explique se há impacto no resultado da fiscalização?

9) As contas "406" e "488", de acordo com a conclusão da fiscalização figuraram como faturamento se referem apenas aos valores relativos a notas fiscais emitidas? Os apontamentos nas citadas contas representam efetivo recebimento? Foi considerado pela fiscalização eventuais cancelamentos e/ou não recebimentos das notas fiscais relacionadas nas contas acima destacadas? Há nas contas em epígrafe pagamento? Há transferência de valores entre contas correntes? No caso afirmativo, foi considerado pela fiscalização tal situação ou houve cobrança em dobro das receitas? Foi possível aferir se as transferências e depósitos em dinheiro constantes na conta "408 " foram alvos de tributação na sua origem?

10) Na opinião do perito, eventuais divergências podem ser consideradas como dolo, omissão voluntário ou trata-se de eventual imperícia?

Prescinde de perícia o julgamento do litígio em que os elementos de prova podem ser trazidos aos autos pelo(a) interessado(a) sem que se necessite de parecer técnico complementar ou ainda no caso de matéria puramente jurídica.

Conforme voto ora proposto, constata-se que os esclarecimentos objetivados pela contribuinte podem ser produzidos sem a necessidade de perícia ou são desnecessários para o deslinde da lide.

No tocante aos quesitos indicados nos itens 1 a 8, referentes às informações da estimativa de receita fornecida pelo DETRAN-RS, tais informações não compõem a base de cálculo dos lançamentos, motivo pelo qual, a perícia sobre tais dados é desnecessária e protelatória. Além disso, parte dos questionamentos já foram abordados no presente voto.

Com relação aos quesitos dos itens 9 e 10, os questionamentos podem ser respondidos sem necessidade de perícia, pois apenas dependem de comprovação pela documentação a ser fornecida pela própria contribuinte. Conforme o voto, não foi apresentado juntamente com a impugnação qualquer indício de prova de que os lançamentos das referidas contas não se constituem em receitas. Além disso, como a contribuinte não apresentou nenhum documento relativo aos lançamentos escriturados nas referidas contas, restaria prejudicada a realização de qualquer análise pericial, assim como se verificou no âmbito da análise da impugnação.

Acerca da caracterização do dolo (item 10), tem-se por impertinente o quesito formulado pelo contribuinte, uma vez que cabe a autoridade fiscal constatar se houve ou não dolo em face dos fatos apurados na ação fiscal, não se tratando de conclusão subjetiva, mas sim advinda do ato infracional, que não foi afastado nos autos.

Isso posto, julgo desnecessária a perícia e não acolho o pedido, consoante dispõe o art. 18, in fine, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Assim sendo, o Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.812, de 27.04.2021, e-fls. 298-329, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Lançamento de Ofício.

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de

1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. [...]

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 77

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Está registrado no Relatório Fiscal, e-fls. 98-109, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

2 - Indício de omissão de Receita

Inicialmente, foram constatadas divergências entre a receita bruta mensal informada pelo contribuinte nas PGDAS-DAS e a receita bruta do contribuinte levantada pela fiscalização através de informações da Divisão Financeira e Contábil do DETRAN-RS.

As informações foram enviadas pelo DETRAN-RS através do Ofício nº DFC0011-2019, de 17 de abril de 2019, atendendo ao solicitado pela fiscalização no Ofício nº 0068/2019/DRF/PEL/SAFIS, emitido em 04 de abril de 2019.

Nas tabelas abaixo consta o resumo dos valores, das informações sobre a receita bruta enviadas pelo DETRAN-RS [...].

Cabe esclarecer que os valores dos serviços próprios do CFC constantes da tabela acima são apurados com base nos 5% que o DETRAN retém quando efetua a repasse aos CFCs do valor arrecadado com as taxas pagas pelos usuários dos serviços.

Na tabela abaixo, consta a comparação das receitas brutas mensais, de acordo com as informações fornecidas pelo DETRAN-RS, com as receitas brutas mensais informadas em PGDAS-DAS pelo contribuinte: [...]

Após termos deferido duas solicitações de prorrogação de prazo de 20 dias para elaboração dos livros requisitados no Termo de Início, o contribuinte apresentou uma resposta ao referido Termo.

Em relação aos livros requisitados no item 3 do Termo de Início, o contribuinte apresentou livros diário referentes aos anos-calendário de 2016, 2017 e 2018, todos em formato PDF.

Dessa forma, fez-se necessária uma orientação ao contribuinte quanto à forma correta de apresentação dos livros.

Assim, em 23/09/2019 foi emitido o Termo de intimação nº 1, com o seguinte contexto e requisição:

“Tendo em vista a resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal apresentada por V. Sas., verificamos que foi apresentado um livro diário.

De acordo com o Art. 26 da Lei Complementar nº 123/2006, as empresas do Simples Nacional devem escriturar o livro caixa.

A empresa pode opcionalmente escriturar os livros diário e razão, que, para serem entregues a fiscalização deverão estar nos formatos previstos pelo ADE Cofis nº 15 e IN SRF nº 86/2001, ou, ainda no formato MANAD e serem entregues em meio digital com recibo SVA.

Dessa forma, INTIMAMOS V. Sas., no prazo acima, a atender o abaixo requisitado:

1- Apresentar o livro caixa que contenha toda a movimentação financeira, inclusive a bancária, ou os livros diário e razão conforme o item Contexto acima. A não-apresentação do requisitado neste item sujeitará a empresa à exclusão do Simples Nacional, conforme o inciso VIII, do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006.” Em atendimento ao Termo de Intimação nº 1, o contribuinte apresentou arquivos MANAD (IN SRP 12/2006) para os anos-calendário de 2017 e 2018.

Nesses arquivos constavam duas contas de receita, assim identificadas:

- 406 “Prestação de Serviço”; e - 488 “Outras Receitas”.

Devido ao fato de as contas trazerem uma descrição genérica das receitas, emitimos o Termo de Intimação nº 2 com o seguinte contexto e requisição:

“Tendo em vista a resposta ao Termo de Intimação nº 1 apresentada por V. Sas., após a análise da escrituração contábil trazida, verificamos que V. Sas.

registraram receitas nas contas contábeis de nºs 406 “Prestação de Serviço” e 488 “Outras Receitas”.

As referidas contas trazem uma descrição genérica em seus títulos, sendo necessário identificar a natureza e a origem das receitas registradas nessas contas.

1- Tendo como base o contexto acima, V. Sas. deverão informar por escrito a natureza e a origem dos valores registrados como receita nas contas contábeis de nºs 406 “Prestação de Serviço” e 488 “Outras Receitas”. Em resposta a esse termo, o contribuinte apresentou uma Declaração onde informou o seguinte:

“- Conta contábil nº 406 são de notas fiscais e seus respectivos recebimentos em dinheiro (posteriormente depositado em conta bancária da empresa) e em depósito em conta bancária da empresa conforme seus vencimentos (30, 60 e 90 dias);

- Conta contábil nº 488 é referente a entrada de valores relativos a aluguel/locação de simuladores e de veículos, cujos valores não figuraram entre o faturamento da empresa, em virtude da prefeitura municipal não acatar que a empresa emita nota fiscal para esta atividade, valores estes recebidos em conta bancária e em dinheiro (posteriormente depositados em conta bancária da empresa).

Ou seja, todos os valores recebidos e registrados nas contas contábeis nºs 406 e 488 compõem a receita bruta do contribuinte.

Como informado pelo próprio em sua declaração, conforme transcrevemos acima, os valores registrados na conta nº 488 não foram incluídos na receita bruta, não tendo sido, por conseguinte, incluídos na base de cálculo do Simples Nacional.

O contribuinte alega que os valores não figuraram “entre o faturamento da empresa, em virtude da prefeitura municipal não acatar que a empresa emita nota fiscal para esta atividade”.

Independentemente do motivo de o contribuinte não ter emitido as notas fiscais, ainda assim, os valores recebidos/faturados deveriam ter sido adicionados à base cálculo, pois o contribuinte tinha conhecimento e controle desses valores, tanto que foram registrados na conta contábil nº 488 nos MANAD entregues à fiscalização após o início do Procedimento Fiscal e circularam por suas contas bancárias conforme declarado pelo próprio.

Nas tabelas abaixo constam os valores das receitas brutas mensais, conforme os registros nas contas contábeis nºs 406 e 488. [...]

Foi verificado nos documentos enviados pelo DETRAN/RS que a empresa desenvolveu atividades no ano-calendário de 2016. Também consta no cadastro CNPJ a data de abertura da empresa em 11/08/2016.

De posse dessa informação, o período da fiscalização do SIMPLES Nacional foi estendido para o ano-calendário de 2016, inclusive.

Foi emitido o Termo de Intimação nº 3, informando ao contribuinte a extensão do período e requisitando o seguinte:

“1- Tendo como base o contexto acima, V. Sas. deverão apresentar o Livro caixa referente ao período de 01/01/2016 a 31/12/2016. A não apresentação desse livro sujeita a empresa ao arbitramento do lucro do período verificado, bem como a sua exclusão do SIMPLES Nacional;

2- Outrossim, consta no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) como data de abertura da empresa 11/08/2016. Caso no período anterior a essa data vossa empresa atuava como filial ou subsidiária de outra empresa, indicar a matriz a que estava vinculada e informar/apresentar a documentação referente ao registro, apuração e oferecimento à tributação das receitas auferidas nesse período.” Em resposta a esta intimação, o contribuinte informou que antes da implementação do CNPJ próprio (11/08/2016), a empresa funcionava como posto avançado em Arroio Grande/RS da empresa Costa e Guido LTDA, CNPJ nº 04.073.624/0001-90, com sede em Jaguarão/RS.

O quadro societário das duas empresas é o mesmo.

Continuou nessa situação até 12/2016, apesar de já possuir CNPJ, sendo que todo o faturamento ficou “atrelado” à empresa Costa e Guido LTDA, CNPJ nº 04.073.624/0001-90 até o mês 12/2016.

Dessa forma, emitimos o Termo de Intimação nº 4, com o seguinte contexto e a requisição:

“CONTEXTO Na resposta ao Termo de Intimação nº 3, V. Sas. informaram que a empresa funcionava como posto avançado da empresa Costa e Guido LTDA, CNPJ nº 04.073.624/0001-90, sendo o faturamento apurado de forma centralizada pela Costa e Guido LTDA, mesmo após a abertura do CNPJ em 11/08/2016. Faz-se necessário segregar, apartar, os faturamentos das duas empresas a partir da implementação do CNPJ do C.F.C. PODIUM LTDA, na data de 11/08/2016.

REQUISIÇÕES:

1- Tendo como base o contexto acima, V. Sas. deverão apresentar uma planilha com o faturamento mensal de vossa empresa, a partir de 11/08/2016, data da abertura do CNPJ, com a finalidade de que as receitas sejam apropriadas de forma adequada a cada empresa.” Em 02/12/2019, o contribuinte apresentou a planilha requisitada, [...].

Na tabela abaixo, consta a comparação dos valores acima com os valores informados em PGDAS pelo contribuinte [...].

Nas tabelas abaixo consta a comparação dos valores informados pelo contribuinte nas PGDAS, com os valores constantes das contas contábeis nºs 406 e 488, anos calendário 2017 e 2018: [...].

3 – Da Representação para exclusão do Simples Nacional

Tendo em vista omissão reiterada de parte da receita bruta do contribuinte, conforme descrito nos itens anteriores deste relatório, foi elaborada Representação Para a Exclusão do Simples Nacional do contribuinte com base no inciso V do artigo 29 da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, que prevê que a empresa optante será excluída do Simples Nacional quando incidir em prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar, esclarecendo, em seu §9º, o que se considera prática reiterada: [...]

A referida representação para exclusão do Simples Nacional foi autuada no Processo Administrativo Fiscal (PAF) nº 11040.727.951/2019-98 Nos autos do PAF foram emitidos o Parecer nº 1- DRF/PEL/SAORT, de 02/01/2020 e o ADE nº 1/2020, sendo o contribuinte excluído do Simples Nacional a contar de 11/08/2016.

4- Lançamento 4.1 – Regime de Tributação para o lançamento Com a exclusão do Simples Nacional do contribuinte através dos Parecer nº 1-DRF/PEL/SAORT, de 01/02/2020 e do ADE nº 1/2020, foi emitido o Termo de Intimação nº 6, com prazo de 20 (vinte) dias, requisitando que o contribuinte informasse qual seria sua opção de regime de Tributação, haja vista a exclusão do Simples Nacional.

Em resposta ao Termo de Intimação nº 6, o contribuinte colocou, em suma, que entende que a interposição de manifestação de inconformidade contra o Ato Declaratório Executivo (ADE)nº 01/2020 suspende a eficácia e a exigibilidade do referido ADE.

Nesse ponto, esclarecemos, conforme o Solução de Consulta Interna nº 18 – Cosit de 30/07/2014 trazida e transcrita pelo contribuinte em sua resposta, o eventual lançamento que teve como premissa tal ato de exclusão terá caráter preventivo e, portanto, terá sua exigibilidade suspensa.

A exigibilidade suspensa a que a Solução de Consulta Interna nº 18 – Cosit de 30/07/2014 se refere é em relação a lançamentos de tributos e contribuições federais realizados em razão de exclusão do Simples Nacional, lançamentos realizados após a emissão de ADE de exclusão e antes do julgamento da manifestação de inconformidade interposta pelo contribuinte. O contribuinte, em sua resposta, fez confusão entre suspensão do lançamento e suspensão do ADE de exclusão.

Com base em suas alegações na resposta, o contribuinte solicita o cancelamento do Termo de Intimação nº 6 onde foi intimado a indicar por escrito o regime de tributação que seria adotado por si em virtude da exclusão do Simples Nacional.

Citou que para a indicação do regime de tributação a fiscalização fixou um prazo de 20(dias), sendo que o prazo para a interposição da manifestação de inconformidade em face do ADE nº 02/2020 foi fixado em 30 (trinta) dias.

Não indicou o regime de tributação, conforme requisitado no Termo de Intimação nº 6.

Devido às alegações do contribuinte e de não ter apontado um regime de Tributação, foi emitido o Termo de Intimação nº 7, onde o contribuinte foi, novamente, orientado acerca da opção de Regime de Tributação e REINTIMADO, no prazo de 20 (vinte) dias, a informar o regime de tributação de sua opção com a exclusão do Simples Nacional.

Transcrevemos o teor do Termo de Intimação nº 7, em relação a opção por Regime de Tributação, “1 – Contexto - Opção pelo Regime de Apuração dos Tributos e Contribuições Federais:

1.1 - Tendo em vista a resposta apresentada por V. Sas. ao Termo de Intimação nº 6, informamos que, de acordo com o artigo nº 32 da Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006, V. Sas.

deverão informar por escrito a sua opção de regime de tributação para os períodos excluídos do Simples Nacional (Lucro Presumido ou Lucro Real).

Qualquer lançamento preventivo eventualmente efetuado ficará suspenso, aguardando o julgamento em definitivo da Exclusão do Simples Nacional, conforme, inclusive a Solução de Consulta Interna nº 18 – Cosit, transcrita por V. Sas. em sua resposta ao Termo de Intimação nº 6.

Informamos ainda que para a opção, deverão ser cumpridos os requisitos da legislação em relação à escrituração contábil.

Ressaltamos que, em caso de opção pelo Lucro Real, a empresa deverá:

– Apresentar ao SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) as respectivas ECD (Escrituração Contábil Digital) relativas aos anos de 2016, 2017 e 2018, contendo a informação relativa a toda receita efetivamente auferida.

– Apresentar ao SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) as ECF (Escrituração Contábil Fiscal) correspondentes aos anos de 2016, 2017, 2018, contendo todas as informações pertinentes ao Lucro Real, especialmente a Demonstração do Lucro Real (Registro M300), Demonstração da Base da CSLL (Registro M350), bem como, a Apuração do IRPJ com base no Lucro Real (Registro N630) e a Apuração da CSLL com base no Lucro Real (Registro N670).

1.2 Requisitos/Tributos e Contribuições, Prazo e Período:

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES: SIMPLES NACIONAL, IRPJ, CSLL, PIS E COFINS;

PRAZO: 20 (vinte) DIAS;

PERÍODO: 01/01/2016 A 31/12/2018.

1.2.1- De acordo com o exposto no ITEM 1.1 acima, REINTIMAMOS V. Sas., no prazo acima especificado a INFORMAR POR ESCRITO A SUA OPÇÃO DE REGIME DE TRIBUTAÇÃO PARA OS PERÍODOS EXCLUÍDOS DO SIMPLES NACIONAL (LUCRO PRESUMIDO OU LUCRO REAL);

1.2.2 - Caso dentro do prazo acima, V. Sas. não apresentem sua opção, esta fiscalização irá considerar o Lucro Presumido como vosso regime de apuração para os períodos excluídos do Simples Nacional, tendo em vista que para o Lucro Real V. Sas. deveriam ter cumprido com as exigências descritas no item 1.1 do contexto acima.” Em sua resposta ao Termo de Intimação nº 7, o contribuinte novamente trouxe a Solução de Consulta Interna nº 18 – Cosit de 30/07/2014 e ratificou o pedido de cancelamento dos Termos de Intimação nºs 6 e 7, tendo seguido a mesma linha de argumentação sobre a suspensão do ADE trazida por si quando da resposta ao Termo de Intimação nº 6.

Citou novamente o prazo de 20 (vinte) dias para resposta à intimação e de 30 (trinta) dias para apresentação de manifestação de inconformidade em face do ADE de exclusão.

Cabe ressaltar que as intimações feitas no transcorrer de Procedimentos Fiscais têm prazos de 05 (cinco) e de 20 (vinte) dias, com possibilidade de prorrogação, a pedido do fiscalizado e a critério da Autoridade que conduz o procedimento, sendo previstos no art. 71 da Medida Provisória nº 2.158-35/01.

O prazo para apresentação da manifestação de inconformidade em face ao ADE de exclusão é de 30 (trinta) dias, fixado pelo artigo 15 do Decreto nº 70.235/72.

Em relação à intimação e à reintimação para apresentar a opção pelo regime de tributação, em momento algum, o contribuinte solicitou prorrogação de prazo para atendimento.

Não foi apresentada a opção pelo regime de tributação.

Dessa forma, conforme informado ao contribuinte no Termo de Intimação nº 7 transcrito acima, o lançamento do IRPJ, da CSLL, do PIS e Cofins, referentes aos anos-calendário de 2016, 2017 e 2018, foi realizado dentro do Regime de Tributação do Lucro Presumido, com os coeficientes de presunção do lucro previsto na legislação para a Prestação de Serviços em Geral para o IRPJ e para a CSLL. As contribuições PIS e Cofins foram lançadas no regime cumulativo.

4.2 Infrações

4.2.1 Omissão de Receitas da Atividade

Conforme já exposto neste documento, ao compararmos a receita bruta mensal informada pelo contribuinte nas PGDAS referentes aos anos-calendário de 2016, 2017 e 2018, com a receita bruta mensal registrada nos arquivos MANAD dos

mesmos anos-calendário entregues pelo contribuinte sob intimação, constatamos a omissão de parte da receita bruta. [...]

Na tabela abaixo consta a comparação dos valores informados pelo contribuinte nas PGDAS, com os valores constantes das contas contábeis nºs 406 e 488, anos calendário 2017 e 2018 [...].

Assim, os valores omitidos pelo contribuinte, constantes da coluna “C” da tabela acima foram lançados como omissão de receita da atividade, considerado o coeficiente de presunção do Lucro de 32% (Prestação de Serviços em Geral) para o IRPJ e gerados reflexos de CSLL (coeficiente de 32%) e de PIS e Cofins no regime cumulativo de apuração.

O enquadramento legal, bem como os cálculos de multa e juros constam das folhas de continuação do auto de infração.

4.2.2. Receitas da atividade/Exclusão do Simples Nacional

As receitas brutas informadas pelo contribuinte em PGDAS foram lançadas no Regime de Apuração do Lucro Presumido, considerado coeficiente de presunção do lucro de 32% para o (Prestação de Serviços em Geral) para o IRPJ e gerados reflexos de CSLL (coeficiente de 32%) e de PIS e Cofins no regime cumulativo de apuração.

Neste lançamento foram considerados e aproveitados os valores do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS constantes das PGDAS.

Os valores da receita bruta mensal lançados nesta infração são os valores constantes da coluna “B” das tabelas inseridas no item 4.2.1.

O enquadramento legal, bem como os cálculos de multa e juros constam das folhas de continuação do auto de infração.

A Recorrente fica sujeita à omissão de receita da atividade de prestação de serviços referente a centro de formação de condutores, cuja regulamentação cabe ao Conselho Nacional de Trânsito (art. 156 da Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997). Foram constatadas divergências entre a receita bruta mensal informada pela Recorrente nas PGDAS-DAS e a receita bruta apurada de ofício mediante informações da Divisão Financeira e Contábil do DETRAN-RS. Adotando o formato previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais (MANAD), a Recorrente apresenta dados compilados referentes aos anos-calendário de 2016, 2017 e 2018 nas seguintes contas com descrição genérica das receitas: (a) 406 - Prestação de Serviços referente às notas fiscais e seus respectivos recebimentos em dinheiro e (b) 488 - Outras Receitas atinentes a valores relativos a aluguel/locação de simuladores e de veículos recebidos em conta bancária e em dinheiro não incluídos na base tributária.

A Recorrente optante pelo Simples Nacional foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo/Pelotas/RS nº 1/2020, de 2 de janeiro de 2020, e-fls. 151, com efeitos a partir de 11.08.2016, por restar constatado o início da prática reiterada com duração de 10 anos, por ter sido constatada a utilização de meio fraudulento que manteve a fiscalização em erro, com

o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo. A discussão administrativa do ato de exclusão do Simples Nacional não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

Consta no Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.812, de 27.04.2021, e-fls. 298-329, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

7. Lançamento tributário sobre receitas omitidas.

Os Autos de Infração impugnados decorrem de procedimento fiscal que culminou com a exclusão do requerente do Simples Nacional a partir de 11/08/2016, pela ocorrência da situação excludente prevista no art. 29, caput, inciso V, da Lei Complementar nº 123, de 2006.

A receita bruta omitida foi apurada nas contas 406 e 488 dos anos-calendário 2017 e 2018 e pelas informações prestadas à fiscalização pela contribuinte para o ano-calendário 2016.

No procedimento fiscal foi constatado a partir do comparativo entre a receita mensal declarada no PGDAS-D e a receita estimada informada pelo DETRAN/RS, diferenças em todos os meses de janeiro de 2017 a dezembro de 2018.

Partindo de tal indício, a contribuinte foi intimada a apresentar a escrituração contábil (Livro Caixa ou livros Diário e Razão). A contribuinte atendeu à solicitação após concessão de prazo para elaboração dos livros, apresentando Livro Diário referente aos anos-calendário 2016, 2017, 2018, em formato PDF. No Termo de Intimação nº 01, a contribuinte foi orientada a apresentar a escrituração contábil conforme previsto pelo ADE Cofis nº 15 e IN SRF 86/2001 ou no formato MANAD, a serem entregues em meio digital, bem como reintimada a apresentar o Livro Caixa, sob pena de, em caso de A contribuinte apresentou os arquivos MANAD para os anos 2017 e 2018. Nestes arquivos constavam duas contas com lançamentos da receita da atividade da empresa, assim identificadas: - 406 “Prestação de Serviço” e - 488 “Outras Receitas”.

Devido ao fato de as contas trazerem uma descrição genérica das receitas, a fiscalização emitiu o Termo de Intimação nº 2 com o seguinte contexto e requisição:

“Tendo em vista a resposta ao Termo de Intimação nº 1 apresentada por V. Sas., após a análise da escrituração contábil trazida, verificamos que V. Sas. registraram receitas nas contas contábeis de nºs 406 “Prestação de Serviço” e 488 “Outras Receitas”.

As referidas contas trazem uma descrição genérica em seus títulos, sendo necessário identificar a natureza e a origem das receitas registradas nessas contas.

1- Tendo como base o contexto acima, V. Sas. deverão informar por escrito a natureza e a origem dos valores registrados como receita nas contas contábeis de nºs 406 "Prestação de Serviço" e 488 "Outras Receitas".

Em resposta, a contribuinte apresentou Declaração onde informou:

- Conta contábil nº 406 são de notas fiscais e seus respectivos recebimentos em dinheiro (posteriormente depositado em conta bancária da empresa) e em depósito em conta bancária da empresa conforme seus vencimentos (30, 60 e 90 dias);

- Conta contábil nº 488 é referente a entrada de valores relativos a aluguel/locação de simuladores e de veículos, cujos valores não figuraram entre o faturamento da empresa, em virtude da prefeitura municipal não acatar. Após os esclarecimentos a fiscalização concluiu que:

...todos os valores recebidos e registrados nas contas contábeis nºs 406 e 488 compõem a receita bruta do contribuinte.

Como informado pelo próprio em sua declaração, conforme transcrevemos acima, os valores registrados na conta nº 488 não foram incluídos na receita bruta, não tendo sido, por conseguinte, incluídos na base de cálculo do Simples Nacional.

O contribuinte alega que os valores não figuraram "entre o faturamento da empresa, em virtude da prefeitura municipal não acatar que a empresa emita nota fiscal para esta atividade".

Independentemente do motivo de o contribuinte não ter emitido as notas fiscais, ainda assim, os valores recebidos/faturados deveriam ter sido adicionados à base cálculo, pois o contribuinte tinha conhecimento e controle desses valores, tanto que foram registrados na conta contábil nº 488 nos MANAD entregues à fiscalização após o início do Procedimento Fiscal e circularam por suas contas bancárias conforme declarado pelo próprio.

A fiscalização também constatou pelos documentos enviados pelo DETRAN-RS que a empresa desenvolveu atividades no ano-calendário 2016, constando no cadastro CNPJ a data da abertura da empresa em 11/08/2016, pelo que, o período de fiscalização foi estendido para o ano-calendário 2016, conforme comunicado à contribuinte no Termo de Intimação nº 03, onde também foi requisitado que informasse se no período anterior a 11/08/2016 atuava como filial ou subsidiária de outra empresa, e informar/apresentar documentação referente ao registro, apuração e oferecimento à tributação das receitas aferidas no período.

A contribuinte informou que antes de 11/08/2016 a empresa funcionava como posto avançado em Arroio Grande/RS da empresa Costa e Guido LTDA, CNPJ nº 04.073.624/0001-90, com sede em Jaguarão/RS e que continuou nessa situação até 12/2016, apesar de já possuir CNPJ, sendo que todo o faturamento ficou

“atrelado” à empresa Costa e Guido LTDA, CNPJ nº 04.073.624/0001-90 até o mês 12/2016.

No Termo de Intimação nº 4, considerando a necessidade de segregar os faturamentos das duas empresas a partir da implementação do CNPJ do C.F.C. PODIUM LTDA em 11/08/2016, a contribuinte foi intimada a apresentar planilha com o faturamento mensal a partir desta data, com a finalidade de que as receitas fossem apropriadas de forma adequada para cada empresa.

Em 02/12/2019, a contribuinte apresentou a planilha requisitada, com total de R\$ 81.507,30 para os meses de agosto de 2011 a dezembro de 2011, valores não informados em PGDAS.

A partir destes dados, a fiscalização apurou a receita omitida nos anos de 2016 a 2018.

Nesta instância de julgamento, a contribuinte, além das alegações de cerceamento ao direito de defesa, não acolhidas no presente voto, apresenta argumentos que objetivam desqualificar a infração de omissão de receitas.

Alega, em suma que:

1. Deve ser feita a distinção entre os regimes de Caixa e Competência para as informações do DETRAN-RS e que no presente caso não foi considerado que as informações do DETRAN-RS não representam faturamento/receita bruta do mês correspondente, pois há casos de parcelamento por boletos e cartões de crédito, e que o DETRAN-RS apenas tem o apontamento da ocorrência dos serviços delegado e a relação dos serviços próprios, que podem ser mesurados para fins de retenção de 5%, mas não podem ser considerados efetivamente realizados ou recebidos.
2. Constatou diversas inconsistências e divergências entre as informações apontadas pelo DETRAN-RS e as que constam nos seus apontamentos internos e contábeis. Como exemplo, nos meses de outubro, novembro e dezembro/2017, foi apontado como zero o faturamento referente as "aulas", ao passo que nos registros da empresa consta R\$1.102,49, 1.157,62 e 1.102,49; nos meses de março e setembro de 2018, foi apontado como faturamento de R\$ 1.361,76 e R\$ 1.248,28, ao passo que nos registros da empresa foi zero.
2. As rubricas a que se ateve a fiscalização, contas 406 e 488, não configuram faturamento, porque as Prefeituras não aceitam que a empresa emita nota fiscal para tal atividade.
3. Cita como exemplo, na conta 406, o lançamento da data de 05/04/2017 referente a NF 5 – Departamento Estadual de Trânsito, com crédito de R\$ 20.655,38, que se trata de prestação de serviço informada pelo DETRAN-RS. Em razão do regime de caixa nem sempre o lançamento reflete a situação verdadeira, e, ao considerar o valor referente ao crédito do próprio DETRAN-RS, sem deduzir tal rubrica, há mácula no processo fiscal, acarretando sua anulação.

4. Quanto a conta 488, onde consta, via de regra “rec Cfe. Cliente”, diz que de fato a conta é confusa, mas possui algumas informações que versam sobre créditos, como exemplo “crédito de transferência” em 11/01/2017, créditos de penhor, depósitos em dinheiro, valor referente ao IRRF (15/03/2018), ou seja, se trata de conta múltipla, com receitas que já foram auferidas e apontadas em outras contas.

4.1. A RFB deveria ter solicitado informações da contabilidade e dados adicionais sobre a rubrica transferência e também ter cautela sobre os depósitos em dinheiros, pois podem ser recursos provenientes de outras contas.

4.2. Os valores de transferência de depósito em dinheiro não podem ser considerados receita bruta, devendo ser anulado o processo administrativo. Justifica que o saldo credor da conta, em 2018, é em função das referidas rubricas.

Como se observa, a contribuinte apresenta alegações com o objetivo de invalidar não somente os fatos indiciários da omissão da receita (informações do DETRAN/RS), como também o critério adotado pela fiscalização, de considerar como receita bruta da empresa todos os lançamentos das contas contábeis 406 e 488.

Com relação à supostas inconsistências nas informações do DETRAN/RS, com efeito, as informações daquele órgão correspondem a estimativas de receita e podem não corresponder a receita mensal efetiva do centro de formação de condutores (CFC).

Entretanto, conforme o DETRAN/RS esclareceu no Ofício endereçado à RFB, trata-se de estimativa de receita com base na execução dos serviços, ou seja, é o valor mínimo que a contribuinte deveria receber com base nas informações que o CFC presta do referido órgão, por isso, tais informações foram consideradas como indício de omissão de receitas.

Ocorre que, além de as tabelas do DETRAN/RS não terem sido utilizadas como critério de apuração da receita bruta, a contribuinte não apresentou nenhum elemento comprobatório da alegação de divergências, apenas mencionando, de forma genérica, que pode haver divergências devido ao regime de caixa e de competência.

Os exemplos apontados na impugnação se referem aos valores recebidos a título de aluguel de veículos sobre aulas categoria C, D e E (imagem abaixo coletada dos arquivos não pagináveis): [...]

Entretanto, não foram apresentados os contratos, as notas fiscais e indicados os registros contábeis pertinentes para comprovar que há divergências e quais são os valores que a contribuinte aduz se tratar do efetivo recebimento a título de aluguel de veículos.

Além disso, caso considerada como receita bruta a informada pelo DETRAN-RS, o que não foi o caso, ainda assim haveria significativa divergência com os valores declarados pela contribuinte. Veja-se, como exemplo, que no mês de janeiro de 2017, a contribuinte declarou a receita bruta de R\$ 33.025,00 no PGDAS. Pelas informações do DETRAN-RS, o valor recebido pelo CFC a título de repasse do órgão foi de R\$ 19.898,52. A esse montante deve ser adicionado os valores de serviços próprios e com aluguel de aulas e veículos, que foram obtidos por estimativa a partir das informações registradas nos sistemas do DETRAN-RS, obtendo-se uma receita bruta mensal de R\$ 88.616,25: [...]

A contribuinte não apresentou nenhuma prova do valor efetivamente recebido neste mês, referente aos serviços próprios e com aluguel de aulas e veículos, que devem ser acrescidos aos repasses do DETRAN para fins de apuração da receita bruta, e que demonstrassem concretamente os alegados erros nas estimativas devidos à apuração pelo regime de Caixa e Competência.

Repise-se que a receita bruta estimada pelo DETRAN-RS representa um mínimo de receitas mensais recebidos pelo CFC. Por se tratar de estimativa, ainda que não se concretize em um determinado mês, por exemplo, o da contratação, irá ocorrer em outros meses, quando da execução do contrato. Ademais, as divergências entre os valores declarados e estimados são significativas e se observaram em todos os meses do período examinado (2017 e 2018).

A alegação genérica, desprovida de prova e indicativo concreto das divergências em decorrência dos regimes de apuração de Caixa e Competência não invalida a prova indiciária colhida pela autoridade fiscal.

Do mesmo modo, as alegações relativas aos valores lançados nas contas 406 e 488 (itens 2 a 4.2) são desprovidas de provas. A contribuinte não apresenta sequer início de prova material de que os valores que transitaram nas contas 406 e 488 estavam lançados em outras contas e que foram oferecidos à tributação, ou seja, que compuseram a receita bruta informada no PGDAS.

Somente com esta prova é que será possível excluir valores recebidos e registrados nestas contas da receita bruta da impugnante.

A alegação de que estava impossibilitada de emitir Nota Fiscal com relação a esses lançamentos contábeis não é hábil e suficiente para descaracterizar os valores creditados nestas contas como receita bruta da empresa. Sequer a interessada pormenoriza o motivo pelo qual haveria tal impedimento.

Como visto, a contribuinte foi intimada no procedimento fiscal para esclarecer sobre os lançamentos contábeis das duas contas, e, naquela oportunidade, não apresentou elementos que comprovassem que os valores possuem natureza jurídica diversa. Do mesmo modo, na impugnação, a contribuinte pede que sejam excluídas tais contas contábeis da receita bruta, sem, no entanto, apresentar nenhum elemento de prova, inclusive dos lançamentos que impugna especificamente.

Sobre a afirmativa de que a RFB deveria ter solicitado informações da contabilidade e dados adicionais sobre a rubrica “transferência” e também ter cautela sobre os depósitos em dinheiro, mais uma vez há que se lembrar que é ônus da contribuinte apresentar todas as provas que dispõe dos fatos alegados juntamente com a manifestação de inconformidade.

Ademais, o esclarecimento prestado pela contribuinte à fiscalização denota que tais valores se caracterizavam em faturamento da atividade da empresa:

- Conta contábil nº 406 são de notas fiscais e seus respectivos recebimentos em dinheiro (posteriormente depositado em conta bancária da empresa) e em depósito em conta bancária da empresa conforme seus vencimentos (30, 60 e 90 dias);

- Conta contábil nº 488 é referente a entrada de valores relativos a aluguel/locação de simuladores e de veículos, cujos valores não figuraram entre o faturamento da empresa, em virtude da prefeitura municipal não acatar.

Caso de tratassem de contas transitórias, nenhuma prova foi apresentada neste sentido, quer no procedimento fiscal, que com a impugnação.

Portanto, a contribuinte não comprova a existência de receitas não realizadas ou da concessão de descontos ou parcelamentos, tampouco que há transferências bancárias e depósitos em dinheiro que transitaram nas contas referidas e que já estavam lançados em outras contas, e, ainda de suposto erro contábil ou que tais valores já tenham sido submetidos à tributação.

Nestes termos, o lançamento sobre as receitas omitidas não merece reparos, uma vez que as contas contábeis 406 e 488 registram os eventos contábeis das receitas da atividade da contribuinte, bem como não pode ser acolhido o pleito de readequação dos valores lançados para subtração das importâncias supostamente declaradas no PGDAS, que teriam transitado nas referidas contas, porquanto não foi apresentada nenhuma prova neste sentido.

Assim sendo, o Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.812, de 27.04.2021, e-fls. 298-329, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. Cabe à Recorrente produzir um acervo fático-probatório de suas alegações. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Porém, a totalidade das divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural das razões recursais. Por conseguinte, não cabe razão e à Recorrente.

Multa de Ofício Proporcional Qualificada

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício qualificada.

Em questão de penalidade, a legislação tributária adota o princípio da retroatividade benigna, ou seja, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (art. 106 do Código Tributário Nacional). Trata-se de matéria de ordem pública que deve ser que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento.

Sobre a multa de ofício proporcional qualificada, o Código Tributário Nacional prescreve:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, determina:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de: [...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, determina:

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 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.

A obrigação tributária em sentido amplo inclui o tributo e a penalidade pecuniária. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos e converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária pelo simples fato da sua inobservância (art. 113 do Código Tributário Nacional). Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade pecuniária procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação tributária principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo. Nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional o tributo não é sanção por ato ilícito e assim o tributo e a penalidade pecuniária tributária têm natureza de jurídica de obrigação tributária. Diferentemente é o princípio de que nenhuma pena passará da pessoa do condenado que se aplica ao autor de crime a partir da comprovação do fato típico e antijurídico e da autoria (inciso XLV do art. 5º da Constituição Federal).

Está registrado no Relatório Fiscal, e-fls. 98-109, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

5. Multas aplicadas

5.1 Infração Omissão de Receitas descrita no item 4.2.1 deste relatório

No que diz respeito à infração de que trata o item 4.2.1 deste relatório, foi aplicada a multa de 150%, prevista no artigo 44, inciso I e § 1º da lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11488/07.

O contribuinte omitiu receitas auferidas mensal e sistematicamente, durante três anos (2016, 2017 e 2018), sendo o valor total da omissão R\$ 1.098.071,60.

Ademais, em resposta à intimação, após apresentar sob intimação os livros caixa do período verificado (2016, 2017 e 2018), o contribuinte informou que a “Conta contábil nº 488 é referente a entrada de valores relativos a aluguel/locação de simuladores e de veículos, cujos valores não figuraram entre o faturamento da

empresa, em virtude da prefeitura municipal não acatar que a empresa emita nota fiscal para esta atividade, valores estes recebidos em conta bancária e em dinheiro (posteriormente depositados em conta bancária da empresa), ou seja, o contribuinte tinha conhecimento de valores omitidos, sua origem e, ainda, os controlava através da conta bancária da empresa.

Os fatos acima indicam a intenção dolosa do contribuinte em omitir parte de sua receita bruta e, como consequência, reduzir o montante dos tributos e contribuições federais devidos nº período.

5.2 Infração receitas da atividade descrita no item 4.2.2 deste relatório

Em relação à infração tratada no item 4.2.2 deste relatório, foi aplicada a multa de 75% prevista no artigo 44, inciso I da Lei nº 9430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11488/07.

A Recorrente fica sujeita à omissão de receita da atividade de prestação de serviços referente a centro de formação de condutores, cuja regulamentação cabe ao Conselho Nacional de Trânsito (art. 156 da Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997). Foram constatadas divergências entre a receita bruta mensal informada pela Recorrente nas PGDAS-DAS e a receita bruta apurada de ofício mediante informações da Divisão Financeira e Contábil do DETRAN-RS. Adotando o formato previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais (MANAD), a Recorrente apresenta dados compilados referentes aos anos-calendário de 2016, 2017 e 2018 nas seguintes contas com descrição genérica das receitas: (a) 406 - Prestação de Serviços referente às notas fiscais e seus respectivos recebimentos em dinheiro e (b) 488 - Outras Receitas atinentes a valores relativos a aluguel/locação de simuladores e de veículos recebidos em conta bancária e em dinheiro não incluídos na base tributária.

Consta no Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.812, de 27.04.2021, e-fls. 298-329, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

8. Exigência de Multa qualificada sobre as receitas omitidas.

A multa de ofício qualificada foi aplicada com base no art. 44, I, §1º, da Lei 9.430, de 1996, que assim dispõe:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

§ 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.

Os artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, 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 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.

Sonegação e fraude são sempre uma “ação” ou “omissão” perpetradas por ser humano, seja em relação ao sujeito passivo pessoa física, seja em relação ao sujeito passivo pessoa jurídica. Isto é, apenas existe sonegação ou fraude qualificadoras da multa de ofício se houver uma conduta humana (ação ou omissão).

Quanto à aplicação da qualificadora na Multa de Ofício, não obstante o sujeito passivo alegue, de forma genérica, que não houve dolo ou má fé, extrai-se do Relatório Fiscal que a análise da conduta do contribuinte indicou que suas ações deviam ser caracterizadas como dolosas (item 5.1):

O contribuinte omitiu receitas auferidas mensal e sistematicamente, durante três anos (2016, 2017 e 2018), sendo o valor total da omissão R\$ 1.098.071,60.

Ademais, em resposta à intimação, após apresentar sob intimação os livros caixa do período verificado (2016, 2017 e 2018), o contribuinte informou que a “Conta contábil nº 488 é referente a entrada de valores relativos a aluguel/locação de simuladores e de veículos, cujos valores não figuraram entre o faturamento da empresa, em virtude da prefeitura municipal não acatar que a empresa emita nota fiscal para esta atividade, valores estes recebidos em conta bancária e em dinheiro (posteriormente depositados em conta bancária da empresa), ou seja, o contribuinte tinha conhecimento de valores omitidos, sua origem e, ainda, os controlava através da conta bancária da empresa.

Os fatos acima indicam a intenção dolosa do contribuinte em omitir parte de sua receita bruta e, como consequência, reduzir o montante dos tributos e contribuições federais devidos no período. Infere-se que restou caracterizada a sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502, de 1984), presente a omissão dolosa a fim de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária

principal, de que foram as receitas auferidas e não declaradas, ao omitir de forma sistemática, sua receita bruta.

Nas contas 406 e 488 da contabilidade da empresa transitaram valores da receita bruta da atividade, e a contribuinte apenas argumentou que não poderia considerar tais valores como receita, sob a justificativa de que as Prefeituras não aceitam que a empresa emita nota fiscal para tais lançamentos. Não há qualquer comprovação sobre tal afirmação e o motivo de tal impedimento. A própria contribuinte reconhece que a conta 488 é confusa, mas não apresentou, quer no procedimento fiscal, quer com a impugnação, elementos que clareassem e afastassem a natureza jurídica dos lançamentos nela efetuados, de rendimentos da atividade empresarial.

Claramente, está presente a intenção de impedir e retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador de obrigação tributária.

Destaque-se que a prova indiciária (informações do DETRAN-RS), reforça esta tese.

Desta forma, mantém-se a exigência da multa de ofício qualificada devido à caracterização da sonegação (art. 71).

Convém registrar que não se está julgando se houve, ou não, a prática de crime, competência essa atribuída ao Poder Judiciário, mas tão somente se foram preenchidos os requisitos estabelecidos em lei, para a aplicação do aumento de multa previsto na já referida norma.

Assim sendo, o Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.812, de 27.04.2021, e-fls. 298-329, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Por conseguinte, cabe reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”

(art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravamento em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Lançamentos Reflexos

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo (art. 9º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972). Os lançamentos de

CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar-lhe provimento em parte para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva