



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

**Processo n°** 13629.001919/2007-60  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1102-001.090 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de abril de 2014  
**Matéria** SIMPLES - Omissão de receitas  
**Recorrente** GRUPOMS COMERCIAL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

**OMISSÃO DE RECEITAS. DIVERGÊNCIAS ENTRE A CONTABILIDADE E OS VALORES DECLARADOS E RECOLHIDOS.**

Caracteriza-se omissão de receitas a diferença entre as receitas escrituradas nos livros contábeis e fiscais e aquelas informadas na declaração de rendimentos da pessoa jurídica, quando o contribuinte não consegue justificar as divergências com provas hábeis e idôneas.

**MULTA QUALIFICADA. PRÁTICA REITERADA.**

A prática reiterada de declarar e pagar, durante todo o ano-calendário, apenas um pequeno percentual das receitas corretamente escrituradas nos livros contábeis e fiscais serve, por si só, para comprovar a intenção dolosa de suprimir tributos, não podendo ser compreendida como simples erro de escrituração, e justifica a aplicação da multa qualificada de 150%.

**MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE.**

A multa de ofício está prevista explicitamente em lei, não sendo permitido ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação de lei por sua incompatibilidade com a Constituição Federal (Súmula CARF n° 2 e art. 62 do Regimento Interno do CARF).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

\_\_\_\_\_  
João Otávio Oppermann Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

\_\_\_\_\_  
José Evande Carvalho Araujo- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araujo, João Carlos de Figueiredo Neto, Ricardo Marozzi Gregório, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, e Antonio Carlos Guidoni Filho.

## Relatório

### AUTUAÇÃO

No contribuinte acima identificado, foram detectadas infrações ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, que resultaram na lavratura de autos de infração decorrentes de IRPJ, PIS, COFINS, CSLL, INSS e multa regulamentar, totalizando a exigência de um crédito tributário de R\$ 1.800.898,68, aí incluídos principal, juros de mora calculados até 28/9/2007, e multas de ofício de 75% e 150% (fls. 4 a 68).

Por bem descrever os fatos, transcrevo a descrição da ação fiscal e das infrações lançadas constante no relatório de 1ª instância (fls. 617 a 618):

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 65/66 a autoridade tributária relata, em síntese, o seguinte:

- a) a fiscalizada, optante pelo SIMPLES, apresentou declaração simplificada (DSPJ) relativa ao ano-calendário de 2004, na qual informou receitas mensais em valores inferiores aos escriturados no Livro Caixa, no Livro Registro de Saídas e no Livro de Apuração do ICMS;
- b) intimada a justificar as diferenças apontadas, a fiscalizada alegou haver cometido erro no preenchimento da referida DSPJ, motivo pelo qual pediu que fossem desconsideradas as informações ali prestadas, e tidos como corretos os valores das receitas constantes dos livros contábeis e fiscais;
- c) isso posto, foram lavrados os autos de infração de fls. 4/61, exigindo-se de ofício, na sistemática do SIMPLES, os tributos e contribuições nela compreendidos. Sobre os valores dos tributos e contribuições devidos, no tocante à infração caracterizada por “Omissão de Receita”, foi imposta multa qualificada (150%), pois a prática reiterada da infração

em comentário caracteriza conduta dolosa. Para infração derivada de “Insuficiência de Recolhimento”, aplicou-se a multa de ofício de 75%;

- d) foi também lavrado o auto de infração de fls. 62/64, para exigência da multa de 10% prevista no art. 202 do RIR/99, uma vez que a fiscalizada, apesar de haver ultrapassado o limite máximo de receita bruta no ano de 2004, não informou ao Fisco sua exclusão obrigatória do SIMPLES para o ano de 2005.

## IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnações, uma para cada tributo (fls. 429 a 480), acatadas como tempestivas. Socorro-me, mais uma vez, do relatório do acórdão de primeira instância, que assim descreveu os argumentos dos recursos (fls. 618 a 619):

Cientificada da autuação, a interessada, reportando-se ao AI de Cofins-Simples impugnou a exigência (fls. 332/341), alegando, em síntese, que:

- 1) desde 2002, ano de início de suas atividades, já não poderia estar usufruindo os benefícios do SIMPLES, por haver ultrapassado o limite legal anual de receita bruta;
- 2) “não aconteceu apresentação de obrigações acessórias com informações de receitas omitidas objetivando o retardamento de tributo, fato este que será comprovado durante a tramitação processual, que aliás, diga-se de passagem, quanto à acusação o ônus da prova é da autoridade fiscalizadora, art.924 do RIR/99, já que neste caso em exame (matéria) inexistente lei especial atribuindo ao contribuinte, ora defendente, essa responsabilidade, (art. 925 do mesmo codex)”;
- 3) “em conformidade com a DIPJ entregue a SRF, os valores declarados a título de RECEITA foram os mesmos lançados nos livros fiscais, que, diga-se de passagem, maiores do que efetivamente encontrados pela douda fiscalização”. (...) “se não há divergência do que foi registrado nos livros fiscais e contábeis do contribuinte, em cotejo com a DIPJ entregue/apresentada a SRF, descabe a exação perpetrada na peça fiscal de lançamento, muito menos tem procedência à acusação de OMISSÃO DE RECEITA”;
- 4) (...) “quem tem o propósito de retardar o cumprimento da obrigação tributária utilizando de meios fraudulentos tipificados na Lei 4.502 de 1.964, art. 71 a 73, não apresentaria livremente e espontaneamente seus documentos; sequer teria procedido a escrituração de forma certa.” (...) “não inseriu elementos inexatos em seus livros e documentos. Pelo contrário, todos os seus lançamentos fiscais inseridos nos livros (fiscais e contábeis) são fieis aos documentos de origem; nenhum tem divergência de valor e/ou ato equivalente. A bem da verdade, como já mencionado anteriormente, a ocorrência tributária, fato gerador, base de cálculo e equivalente objeto do trabalho fiscal, pautou-se verdadeiramente nos documentos do contribuinte, sendo que os valores foram informados a SRF através da DIPJ-Simples”. Nesse sentido traz

- 5) a multa no percentual de 150% configura confisco, além de ter sido aplicada tomando como base de cálculo não só o valor do Imposto incidente sobre a diferença apurada pela fiscalização, mas também sobre o montante já liquidado pelo contribuinte.
- 6) os cálculos de apuração da diferença do imposto estão errados. A fiscalização não levou a efeito apenas no que tange a "pseuda" diferença encontrada no trabalho fiscal. Os índices (percentuais) incidentes sobre a base de cálculo estão errados, o que eleva de maneira substancial o valor da contribuição;
- 7) requer perícia, indicando o perito e os quesitos a serem respondidos.

Às fls. 342/351; 352/361; 362/371; 372/381, a empresa apresentou igual impugnação para os AI's de CSLL-Simples; PIS-Simples; IRPJ-Simples e CSS - Simples.

Relativamente ao auto de infração de multa isolada, pela falta de comunicação de exclusão do Simples, a contribuinte argumenta, às fls. 382/383, que não poderia estar enquadrada no Simples desde 2002, devendo ser "nulificado" a peça fiscal, por pautar-se em informações relativas ao ano-calendário 2004.

### **DILIGÊNCIA E PRIMEIRO JULGAMENTO DA DRJ**

Para verificar o último argumento do recurso, de que a empresa não podia estar no SIMPLES em 2004, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) decidiu por baixar o processo em diligência a fim de que fosse verificado se a receita bruta total do ano-calendário de 2003, registrada nos livros e documentos da escrituração da empresa, era ou não superior ao limite previsto no art. 9º, I e II, da Lei nº 9.317, de 1996 (fls. 496 a 497).

Em resposta, a autoridade fiscal atestou que, de fato, a receita bruta escriturada do ano de 2003 era superior ao limite legalmente estabelecido para o SIMPLES (fls. 581 a 582).

Com base no resultado da diligência, a DRJ Juiz de Fora/MG decidiu por anular o lançamento, sob o fundamento de que caberia à autoridade lançadora averiguar se, no ano-calendário objeto da auditoria fiscal, o contribuinte atendia aos requisitos legais para enquadrar-se no SIMPLES (fls. 583 a 585).

Pela decisão ter exonerado valor superior ao limite de alçada, definido pela Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, houve interposição de recurso de ofício, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – Processo Administrativo Fiscal – PAF.

**ACÓRDÃO Nº 1201-00.432: ANULAÇÃO DO ACÓRDÃO DA DRJ**

Apreciando o recurso de ofício, o Acórdão nº 1201-00.432, da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, em sessão realizada em 24 de fevereiro de 2011, decidiu por anular a decisão de 1ª instância sob o argumento de que tinha sido o próprio contribuinte que informara ser optante do SIMPLES em 2003, e que o lançamento não poderia ser afastado sob o fundamento de que o contribuinte não fazia jus ao regime favorecido, pois a exclusão não era da competência da autoridades julgadora (fls. 590 a 601).

Cientificados a Fazenda Nacional (fl. 603) e o contribuinte (fls. 611 a 614) do conteúdo dessa decisão, e não tendo sido interpostos recursos, os autos foram encaminhados à autoridade julgadora de primeira instância para novo julgamento.

**ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) julgou a impugnação improcedente, em acórdão que possui a seguinte ementa (fls. 616 a 626):

*Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples*

*Ano-calendário: 2004*

**OMISSÃO DE RECEITA**

*A diferença entre o valor declarado e o valor escriturado, realizada de forma sistemática em todos os meses do ano, caracteriza omissão de receita.*

**MULTA QUALIFICADA**

*A conduta reiterada da contribuinte em informar espontaneamente ao Fisco os valores de Simples a pagar muito inferiores aos efetivamente devidos (receita bruta declarada inferior a 4% da receita bruta escriturada), constitui prova cabal da intenção da empresa em cometer a conduta tipificada no art. 71, I, da Lei nº 4.502/64 (sonegação).*

**PERÍCIA**

*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.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Os fundamentos dessa decisão foram os seguintes:

- a) indeferiu-se o pedido de perícia por ser considerado desnecessário;
- b) considerou-se que a Fiscalização comprovou devidamente a omissão de rendimentos com base nas diferenças entre as receitas escrituradas e aquelas informadas na DSPJ;
- c) a declaração retificadora, que informava as receitas corretamente, foi enviada após o início da fiscalização, quando o contribuinte já havia perdido a espontaneidade, que não foi readquirida durante a ação fiscal;
- d) os coeficientes aplicados no lançamento estão de acordo com o previsto na legislação;
- e) a multa de ofício de 150% foi aplicada apenas sobre as infrações de omissão de receitas e não sobre os valores já pagos pelo contribuinte;
- f) a conduta reiterada de informar espontaneamente ao Fisco os valores de SIMPLES a pagar muito inferiores aos efetivamente devidos, constitui prova cabal da intenção da empresa em cometer a conduta tipificada no art. 71, I, da Lei nº 4.502, de 1964 (sonegação), e justifica a qualificação da multa.

### RECURSO AO CARF

Cientificado da decisão de primeira instância em 21/3/2012 (fl. 641), o contribuinte apresentou, em 10/4/2012, o recurso de fls. 642 a 654, onde afirma que:

- a) o lançamento é incorreto, pois informou na DIPJ valores idênticos aos constantes nas escriturações contábil e fiscal;
- b) não é possível se falar em fraude, pois a Fiscalização pautou sua acusação na própria escrituração, que foi disponibilizada quando exigida;
- c) a aplicação da multa qualificada de 150% consiste em confisco indireto do patrimônio do contribuinte.

Ao final, pugna pelo cancelamento da autuação.

Este processo foi a mim distribuído no sorteio realizado em outubro de 2013, numerado digitalmente até a fl. 657.

Esclareça-se que todas as indicações de folhas neste voto dizem respeito à numeração digital do e-processo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

O lançamento em análise decorre de infrações ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, que resultaram na lavratura de autos de infração decorrentes de IRPJ, PIS, COFINS, CSLL, INSS e multa regulamentar.

A acusação fiscal versa sobre diferenças entre os valores escriturados nos Livros Caixa, de Registros de Saídas e de Apuração de ICMS e aqueles informados na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – DSPJ do exercício de 2005, contendo ainda a imputação de fraude, o que ocasionou a qualificação da multa de ofício.

No voluntário, o recorrente insiste que o lançamento é incorreto, pois informou em DIPJ valores iguais aos constantes em sua escrituração.

Contudo, a decisão recorrida já esclareceu que, quando do início da Fiscalização, somente havia sido apresentada a DSPJ de fls. 75 a 91, entregue em 25/5/2005, que informa uma receita bruta acumulada total no valor de R\$ 150.877,64.

Somente em 11/9/2007, foi enviada DSPJ retificadora (fls. 486) que passou a informar uma receita bruta acumulada total no valor de R\$ 6.294.324,47 (fl. 492). Contudo, isso aconteceu somente após o início da ação fiscal, que se deu em 29/8/2007 com a ciência, por via postal, do Termo de Início da Ação Fiscal (fls. 68 a 69).

Ora, restou comprovado que o contribuinte havia apresentado DSPJ informando apenas uma fração dos rendimentos efetivamente auferidos, e que retificou essa declaração após o início da fiscalização.

Como bem explicado pelo acórdão de 1ª instância, o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, nos termos do art. 7º, §1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – Processo Administrativo Fiscal – PAF, e a espontaneidade não foi readquirida, pois ação fiscal seguiu sendo prorrogada por intimações sempre em prazo inferior aos sessenta dias previsto no §2º do mesmo artigo.

Ressalte-se ainda que, em resposta ao Termo de Início da Ação Fiscal, o próprio contribuinte reconheceu ter declarado valores a menor e admitiu que as receitas corretas eram aquelas contantes em sua escrituração (fl. 74).

Desse modo, corretos os lançamentos que exigiram as diferenças de tributos em função das receitas omitidas.

O recorrente também questiona a qualificação da multa, afirmando não ser possível se falar em fraude, pois a Fiscalização pautou sua acusação na própria escrituração, que foi disponibilizada quando exigida.

Nesse aspecto, também perfeita a análise da decisão recorrida, que esclareceu que a apresentação da escrituração somente se deu após o início da ação fiscal, e não afasta o fato de que o ato de declarar rendimentos muito inferiores ao realmente auferidos visava a impedir ou a retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal por parte da autoridade fazendária.

Ademais, a prática reiterada de declarar receitas em valores muito abaixo daqueles efetivamente auferidos serve, por si só, para comprovar a intenção dolosa de suprimir tributos, não podendo ser compreendida como simples erro de escrituração, e justifica a aplicação da multa qualificada de 150%. No caso, as receitas originalmente declaradas equivaliam a apenas 2,4% daquelas escrituradas.

É esse o entendimento de diversos julgados do CARF e da CSRF, como demonstram as ementas abaixo transcritas:

*QUALIFICAÇÃO DE MULTA - INTUITO DOLOSO - PRÁTICA REITERADA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO À FAZENDA FEDERAL COM VALORES INFERIORES AOS ESCRITURADOS NOS LIVROS - A reiteração da entrega de declaração em valor significativamente inferior ao constante em seus livros fiscais por longo período caracteriza o intuito doloso e autoriza a qualificação da multa.*

*(Acórdão nº CSRF/01-05.740, 1ª Turma CSRF, sessão de 3/12/2007, relator Conselheiro Marcus Vinicius Neder de Lima)*

*MULTA QUALIFICADA. CONDUTA REITERADA. A escrituração e a declaração sistemática de receita menor que a real, provada nos autos, demonstra a intenção, de impedir ou retardar, parcialmente o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal por parte da autoridade fazendária e enquadra-se perfeitamente na norma hipotética contida do artigo 71 da Lei 4.502/64, justificando a aplicação da multa qualificada". (ACÓRDÃO CSRF/0105.810 em 14 de abril de 2008).*

*(Acórdão nº 9101-001.689, 1ª Turma/CSRF, sessão de 17/7/2013, relator Conselheiro Jorge Celso Freire da Silva)*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.*

*A prática reiterada de omissão de receitas conduz necessariamente ao preenchimento automático das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art.44 da Lei nº 9.430/96, com nova redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007.*

*(Acórdão nº 1401-001.004, 4ª Turma Ordinária/1ª Câmara/1ª Seção/CARF, sessão de 10/7/2013, relator Conselheiro Antonio Bezerra Neto)*

*MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.*

*A conduta reiterada de não declarar a totalidade das vendas efetuadas, apresentando DIPJs e DCTFs com valores fictícios, durante vários períodos, visando impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação de multa de ofício qualificada de 150%.*

*(Acórdão nº 1202-001.015, 2ª Turma Ordinária/2ª Câmara/1ª Seção/CARF, sessão de 7/8/2013, relator Conselheiro Geraldo Valentim Neto)*

Finalmente, o recorrente pretende cancelar a multa alegando ser confiscatória.

Contudo, essa penalidade está prevista explicitamente em lei, e não é permitido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação de lei por sua incompatibilidade com a Constituição Federal (Súmula CARF nº 2 e art. 62 do Regimento Interno do CARF).

Assim, mantenho a multa qualificada.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)  
José Evande Carvalho Araujo