



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.720920/2014-16
ACÓRDÃO	1002-003.882 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MABELLE DISTRIBUIDORA DE COSMETICOS LTDA. - ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

CONSTITUCIONALIDADE. OFENSA AO PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO.

Discussão relacionada a inconstitucionalidade de lei não é da competência deste órgão julgador, cabendo tal decisão ao Poder Judiciário. Aplicação da Súmula nº 2 do CARF.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. FRAUDE. LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO. PROVAS. NECESSIDADE.

Presunção legal de omissão de receita, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Aplicação da Súmula nº 25 do CARF.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. NULIDADE. NÃO ENCERRAMENTO. PROCEDIMENTO FISCAL. INOCORRÊNCIA.

Não se faz necessário o encerramento do procedimento fiscal para que se proceda a exclusão da empresa do SIMPLES NACIONAL quando identificada ocorrência de hipótese de exclusão prevista no art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006.

PERÍCIA. NECESSIDADE. JULGAMENTO DE PISO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Sendo os documentos acostados aos autos claros, permitindo um adequado julgamento, torna-se prescindível a realização de perícia ou diligência para a solução da controvérsia, conforme Decreto 70.235/72.

Não se vislumbrando ocorrência de nulidade do julgamento *a quo* que denegou a perícia pleiteada.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LEI 9.430 DE 1996, ART. 42.

Nos termos do art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, presumem-se tributáveis os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados em tais operações.

Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários. A demonstração da origem dos depósitos deve se reportar a cada depósito, de forma individualizada, de modo a identificar a fonte do crédito, o valor, a data e a natureza da transação, se tributável ou não.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2010

TRIBUTAÇÃO. REGIME MONOFÁSICO. PROVA.

Mantém-se a exigência da contribuição quando não comprovado que os produtos vendidos se sujeitam à tributação pelo regime monofásico.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2010

TRIBUTAÇÃO. REGIME MONOFÁSICO. PROVA.

Mantém-se a exigência da contribuição quando não comprovado que os produtos vendidos se sujeitam à tributação pelo regime monofásico.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para exonerar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para 75%, conforme previsto no art. 44 da Lei 9.430/96.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista – Relator

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ailton Neves da Silva (presidente), Luis Angelo Carneiro Baptista, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Ricardo Pezzuto Rufino e Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

Adoto parcialmente relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), por bem representar até aquele momento processual:

Em ação fiscal procedida na empresa acima identificada foram constatadas as seguintes irregularidades:

- 1) FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LIVRO-CAIXA QUE PERMITISSE A IDENTIFICAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA INCLUSIVE BANCÁRIA (Art. 29, VIII da Lei Complementar nº 123, de 2006).
- 2) OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL – DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA: R\$ 5.833.477,52 (Art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996).
- 3) RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS TRIBUTADA PELA SISTEMÁTICA DO SIMPLES NACIONAL.

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 985/994, foi constatada a falta de escrituração de contas e seus depósitos bancários, o que implicou na exclusão da empresa do SIMPLES NACIONAL, conforme os autos do presente processo nº 13971.720920/2014-16.

Tendo em vista a falta de escrituração da totalidade da movimentação bancária da empresa, a fiscalização elaborou representação para exclusão do Simples Nacional do que resultou a publicação do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO (ADE) DRF/BLU Nº 10, de 4 de abril de 2014, fulcrado na Lei Complementar 123/2006, art. 29, inciso VIII.

O ADE produziu efeitos a partir de 01 de janeiro de 2010, conforme disposto no artigo 29, § 1º, da LC nº 123.

Tendo em vista que intimada, a contribuinte não comprovou a origem dos créditos bancários mantidos em suas contas correntes, a empresa foi autuada por omissão de receita, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, apurando-se IRPJ e, em decorrência, os tributos relativos ao PIS, Cofins, CSLL, sob a sistemática do lucro arbitrado, tendo em vista a falta de escrituração de sua movimentação bancária.

A empresa foi intimada a apresentar a comprovação da origem dos depósitos bancários que foram relacionados no termo de intimação 2. Apresentou resposta contendo planilhas, informando valores mensais e diários de créditos bancários e cheques devolvidos. Todavia tais elementos não comprovaram a origem dos créditos bancários, nem os valores que foram escriturados. A empresa foi reintimada, mas não houve resposta.

A empresa foi informada dos efeitos da exclusão do Simples Nacional (termo de intimação fiscal nº 3), sendo-lhe dada a oportunidade de opção pela forma de tributação do IRPJ e CSLL.

Em 07 de maio de 2014, a empresa protocolizou manifestação de inconformidade contra o ADE, mas não houve resposta por parte da fiscalizada quanto à forma de tributação, o que implicou na adoção do **Lucro Arbitrado**.

A adoção do arbitramento do lucro teve como fundamento o inciso II do art. 530, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR de 1999), pois a escrita apresentada pela empresa mostrou-se totalmente inadequada para identificar sua movimentação financeiro-bancária.

Analizados os créditos bancários que não tiveram sua origem comprovada, foram considerados nos respectivos meses, referentes a receita omitida:

2010/mês	Depósitos bancários não contabilizados
1	303.817,73
2	464.938,33
3	804.145,75
4	417.773,14
5	537.789,60
6	588.174,51
7	427.036,90
8	597.638,13
9	481.296,08
10	275.468,49
11	376.127,68
12	559.271,17
Total geral	5.833.477,52

Na determinação do lucro arbitrado, foi considerada a receita omitida e a receita de revenda declarada na Declaração Anual Simplificada (DAS). Os valores devidos apurados na DAS, foram deduzidos dos tributos apurados com base no lucro arbitrado conforme demonstrativo às fls. 989 e 990 (constante no TVF).

Tendo em vista a conduta da contribuinte, conforme hipóteses contidas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, foi aplicada a multa de 150%, prevista no art.

44, I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996 e elaborada Representação Fiscal para Fins Penais.

Foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária contra o sócio-administrador em 2010, Sr. ANDRÉ LUIZ BECKER - CPF 033.436.249-00, com base nos artigos 124, I, 128 e 135 do CTN (fl.1055).

(...)

A empresa, ciente do ADE protocolizou manifestação de inconformidade contra sua exclusão do Simples Nacional, sob os seguintes argumentos:

Manifestação de inconformidade.

Entende que o ADE não deve prosperar, devendo ser cancelado, Uma vez que decorre de procedimento administrativo em que o direito de defesa da impugnante sequer teria sido observado.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau deflagrou o processo administrativo de representação para exclusão do Simples Nacional nº 13971.720920/2014-16, em face de processo de fiscalização também tramitando naquela unidade federal. No entanto, não há qualquer notícia nos autos, acerca do encerramento do processo fiscalizatório que teria identificado as supostas irregularidades fiscais, apontadas como substratos fundamentais para a exclusão da Impugnante do Simples Nacional.

Na verdade, o processo fiscalizatório ainda se encontrava em andamento quando da deflagração do procedimento de exclusão, na medida em que a Impugnante sequer tinha apresentado (seus prazos estavam rigorosamente em dia), os documentos comprobatórios e justificadores de sua movimentação bancária no procedimento de fiscalização.

Portanto, não encontra respaldo fático e jurídico o fundamento adotado para exclusão, quer porque a Impugnante mantinha escrituração em seu livro-caixa, quer porque o procedimento de apuração da regularidade de sua movimentação bancária, não tinha se encerrado ainda e, dessa forma, não houve o respeito à garantia constitucional para que esta apresentasse suas justificativas e comprovações.

A impugnante não obrou de forma a não permitir a identificação da sua movimentação financeira, ao contrário quando instada a demonstrar essa movimentação vinha cumprindo rigorosamente com as determinações da autoridade fiscal encarregada do processo de fiscalização entregando os documentos exigidos e justificando toda e qualquer transação ocorrida em suas contas correntes e carteira. Portanto não há fundamento fático e jurídico para a sua exclusão do simples Nacional embasado no art. 29, VIII da Lei Complementar nº 123 de 2006.

Não estando concluído o procedimento fiscalizatório, com imputação de infrações à legislação tributária (no caso presente, que serviram de fundamento jurídico

para exclusão sumária da Impugnante do Simples Nacional), não se pode confirmar a existência das irregularidades imputadas, ou seja, a ausência de escrituração do livro-caixa e/ou o não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária. Com a lavratura do auto de infração e imputação de penalidades, se inaugurará a fase contenciosa do lançamento, através da qual deverá ser observado, segundo dispõe o artigo 5º, Inciso LV, a constituição Federal, o direito de ampla defesa e do contraditório, com a suspensão da exigibilidade consignada no ato fiscal impugnado.

Ao publicar o ato declaratório, de exclusão da Impugnante do Simples Nacional, sob fundamento de supostas irregularidades não demonstradas de forma definitiva no âmbito administrativo, o Delegado da Receita Federal do Brasil em Blumenau, não agiu em conformidade com a citada garantia constitucional, que é perfeitamente aplicável no processo administrativo de qualquer espécie.

Em face da completa nulidade do procedimento de exclusão do Simples e sua conclusão, propugna agregar procedência à presente manifestação de inconformidade, cancelando o ADE / DRF/BLU nº 010 de 4 de abril de 2014, mantendo a contribuinte no Simples Nacional.

Ciente do lançamento do crédito tributário em 18/06/2014, a contribuinte ingressou em 21/07/2014 com impugnação, na qual refuta os lançamentos, em suma, sob as seguintes alegações:

(...)

Essa apuração da base de cálculo para incidência dos tributos lançados, não merece prosperar, na medida em que se encontra totalmente equivocada. Na verdade, observando o conjunto do processo de fiscalização, elementos probatórios a ele carreados, como a comprovação das receitas declaradas e os extratos bancários de TODAS as contas mantidas pela Impugnante nas instituições financeiras identificadas, se constata que a totalidade das receitas da Impugnante eram depositadas ou creditadas nas referidas contas.

Sendo assim, no montante total dos depósitos e créditos bancários apurados, evidentemente se encontra incluído o valor das receitas já efetivamente declaradas e levadas à tributação regularmente, através do sistema simplificado então vigente, ou seja, a totalidade dos valores intitulados apenas como receitas omitidas, é que deveria ser objeto de apuração dos tributos devidos, com demonstração das bases de cálculo respectivas, sem o acréscimo das receitas declaradas, já que essas, repete-se, estão incluídas na movimentação bancária demonstrada.

Assim, caso mantida a totalidade da suposta receita (decorrente dos depósitos e créditos bancários apurados), como efetivamente omitida, dela se deve abstrair o montante daquela efetivamente declarada, pois integrante da totalidade da movimentação bancária verificada.

Nesse sentido, constata-se com absoluta clareza, que a base imponible apurada deveria incidir somente (se mantidos os valores apurados, o que não é o caso como se verá adiante) sobre o montante de R\$ 5.833.477,52 (onde se encontra incluída a receita declarada) e não sobre os R\$ 7.782.511,02, como ocorreu efetivamente, descontando-se do montante dos tributos apurados, os valores já recolhidos na forma simplificada e demonstrados no quadro resumo.

Trata-se, portanto, de nulidade da base de cálculo adotada para o lançamento dos créditos tributários impugnados, seus acréscimos legais e multas respectivas e, sendo nula a base imponible adotada, data vênua, também deve ser considerado nulo o ato de lançamento como um todo. Por tais razões, propugna que este colegiado julgue procedente (neste aspecto) a presente impugnação administrativa, com o consequente cancelamento do lançamento impugnado.

Caso entendam não se tratar de nulidade do lançamento, requer seja agregada procedência à presente impugnação, para se determinar a modificação da base de cálculo dos tributos lançados, a fim de seja tomada como base a receita apurada nos extratos bancários, já fazendo parte dela o montante daquela declarada e reconhecida, modificando-se assim a totalidade de todos os tributos lançados, com seus respectivos acréscimos e penalidades.

Apuração equivocada das receitas omitidas

Ao apurar as receitas relativas aos depósitos e créditos lançados em contas-correntes da Impugnante, a autoridade fiscal obrou com equívoco, uma vez que o somatório dos valores efetivamente tidos como de origem não comprovada, refletiu em omissão de receitas, mas não se coaduna com os valores efetivamente encontrados nos extratos bancários, objeto da análise fiscal. Há erro no dimensionamento efetivo da base de cálculo utilizada para o arbitramento do lucro e para a tributação reflexa da CSLL, PIS e Cofins.

O quadro estampado no MPF revela os seguintes valores:

Banco do Brasil	- R\$	5.607,00
Itaú Unibanco SA-	R\$	922.561,63
Bradesco SA	- R\$	3.609.331,52
Santander SA	- R\$	2.636.360,51
Total	- R\$	7.173.860,66

No entanto, depois de analisar os valores lançados nos extratos de cada instituição financeira acima referida, não se chegou aos valores declinados no lançamento, pois observadas as devoluções de cheques, estornos e demais lançamentos que não se constituem em ingressos/receitas novas, o somatório não reflete a realidade dos lançamentos encontrados nos respectivos extratos bancários. Assim não podem ser considerados como receitas. As diferenças entre as receitas declaradas no razão e lançamento nos livros fiscais e dos totais encontrados são:

Banco do Brasil	- R\$	5.607,00
Itaú Unibanco SA	- R\$	714.329,97
Bradesco SA	- R\$	2.313.748,74
Santander SA	- R\$	1.025.352,21
Total	- R\$	4.059.037,92

Assim, se observa mais uma vez que a base imponible apurada pela autoridade fiscal lançadora não merece ser mantida, pois totalmente nula por não refletir os valores efetivamente encontrados nos documentos objeto da verificação fiscal. Portanto totalmente inválido o lançamento nela baseada.

Anexa-se planilhas que evidenciam claramente os valores a serem lançados que são infinitamente menores do que os estampados nos autos de infração.

Lançamento reflexos do PIS e da Cofins.

Atividade exercida pela Impugnante, conforme consta dos documentos já analisados pela Autoridade fiscal lançadora, é de comércio atacadista e varejista de cosméticos e produtos de perfumaria e de higiene pessoal, móveis e utensílios aplicados na área estética, produção, organização e promoção de eventos relacionados à área de cosméticos (cláusula terceira do contrato social anexo).

Sendo assim dentre os produtos que comercializa, se encontram produtos de perfumaria, de toucador e higiene e limpeza pessoal, relacionados nas NCMs: Posições 33.03; 33.04; 33.05 e 33.07; Códigos 34101.11.90 (exceto 3401.11.90 Ex 01) e 3401.20.10 e 96.03.21.00, os quais estão sujeitos ao sistema de tributação monofásica em relação à Cofins e ao PIS, o que redundará na tributação diferenciada e na completa modificação dos valores efetivamente apurados e supostamente devidos, conforme se abstrai das tabelas elaboradas em harmonia com os percentuais de faturamento desses produtos, no exercício objeto da fiscalização e lançamentos impugnados (documentos nºs 05/10, anexos).

Dessa forma, ainda que existindo eventuais valores de receitas a serem tributados, em relação às contribuições da Cofins e do PIS, devem ser levados em consideração os produtos sujeitos ao sistema de tributação monofásica, com aplicação das bases de cálculo e alíquotas a ele inerentes (demonstradas nas planilhas anexas), a fim de que a apuração dos valores devidos esteja de acordo com o princípio da legalidade tributária.

Das penalidades agravadas.

Observadas as circunstâncias do caso presente, mormente no que se refere aos montantes das receitas efetivamente apuradas, também não merece ser mantida a aplicação da multa agravada (150%) sobre os tributos eventualmente devidos, uma vez que a conduta da Impugnante não se enquadra nas hipóteses legalmente previstas para tais imposições. Além disso, no caso de manutenção de tais penalidades, é cediço que as mesmas somente deveriam incidir sobre os atos ou fatos que redundaram na vontade deliberada de sonegar, devendo-se afastar do agravamento a totalidade das receitas efetivamente declaradas e levadas à tributação pela Impugnante, sob pena de caracterização de punição sobre fatos não caracterizados como ilícitos, o que não se coaduna com a legislação em vigor.

Assim, no caso de aplicação de penalidades (multas) também merece ser reformado o ato fiscal impugnado a fim de que sejam revistas e desagravadas.

Das provas.

Além da prova documental anexa, há necessidade de realização de prova técnica especializada (caso esse colegiado não acolha de plano os valores apurados pela impugnante). Consiste na realização de PERÍCIA CONTÁBIL/FINANCEIRA nos extratos bancários constantes dos autos, a fim de que sejam apurados os valores que efetivamente representam créditos financeiros e receitas, uma vez que há divergência entre os valores lançados pela autoridade fiscal e os constatados pela impugnante.

(...)

A DRJ/RPO julgou improcedente a impugnação através do Acórdão 14-59.146 - 3ª Turma da DRJ/RPO (e-fls. 1090 a 1104), de 16/07/2015, que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2010

MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO. EXCLUSÃO. EFEITOS.

O fato de o Livro Caixa não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, é hipótese de exclusão do Simples Nacional e produz efeitos a partir do próprio mês em que incorrida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Os depósitos em conta-corrente da empresa, cujas operações que lhes deram origem não foram comprovadas, presumem-se advindos de receitas omitidas, obtidas à margem da escrituração.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ANO-CALENDÁRIO: 2010

TRIBUTAÇÃO. REGIME MONOFÁSICO. PROVA.

Mantém-se a exigência da contribuição quando não comprovado que os produtos vendidos sujeitam-se à tributação pelo regime monofásico.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2010

TRIBUTAÇÃO. REGIME MONOFÁSICO. PROVA. Mantém-se a exigência da contribuição quando não comprovado que os produtos vendidos sujeitam-se à tributação pelo regime monofásico.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Aplica-se à tributação reflexa da CSLL, PIS e Cofins idêntica solução dada ao lançamento principal, do IRPJ, em face da estreita relação da causa e efeito.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

MULTA QUALIFICADA.

Presentes nos autos fatos que caracterizam o intuito de fraudar o Fisco, aplica-se a multa qualificada.

A empresa foi cientificada do julgado acima em 14/09/2015 (e-fl. 1112). Irresignada, apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 1114 a 1122) no dia 14/10/2015, arguindo, em suma:

- a) Que não houve garantia do direito a ampla defesa e devido processo legal pois a exclusão do SIMPLES NACIONAL se deu antes do encerramento do procedimento fiscal, momento em que ainda não estavam esgotadas as apurações dos fatos.
- b) Que a negativa da perícia pela instância de piso também ofendeu o direito a ampla defesa ao negar os meios de provas permitidos e não vedados pela legislação. Entende que demonstrou divergências entre os valores apurados pela Autoridade Fiscal e os efetivamente devidos e que a prova pericial é que iria comprovar definitivamente tal divergência. Por esta razão, entende que a decisão da instância julgadora *a quo* deve ser anulada.
- c) Questiona o valor total apurado pela Autoridade Fiscal de receitas oriundas de movimentação financeiras não justificadas de R\$ 7.173.860,66. Argumenta que o valor correto seria de R\$ 4.059.037,92 após expurgos de devoluções de cheques, estornos e demais lançamentos que não se constituem em ingressos/receitas novas.
- d) Que comercializava produtos que estavam sujeitos ao regime monofásico de PIS/COFINS e, sendo assim, ele não teria valores a pagar referente a tais tributos.
- e) Que a multa de ofício qualificada para 150% não se enquadra nas hipóteses legalmente previstas para tal imposição. Além disso, entende que esta somente deveria incidir sobre os atos ou fatos que redundaram na vontade deliberada de

sonegar, devendo ser afastada da parte relativa à insuficiência de declaração ou recolhimento.

- f) Que a multa de 150% teria efeito confiscatório, trazendo julgado do Supremo Tribunal Federal onde haveria este pronunciamento.

Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro Luis Angelo Carneiro Baptista, Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos art. 43 e 65 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

A ciência do Acórdão 14-59.146 - 3ª Turma da DRJ/RPO se deu em 14/09/2015 (e-fl. 1112), sendo o recurso voluntário apresentado em 14/10/2015 (e-fl. 1114). Logo, o recurso é tempestivo e, preenchendo os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Preliminares

INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA APLICADA

O contribuinte traz no seu recurso a pretensão de reforma do acórdão de piso pela suposta violação da autuação ao princípio da vedação ao confisco, especial pela imposição de multa qualificada de 150%.

No que se refere à alegada violação do princípio constitucional do não-confisco, reforça-se que não compete às instâncias julgadoras administrativas apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal ou de outras leis. Desta sorte, não cabe no âmbito deste contencioso a declaração de nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, matéria reservada, também por força de dispositivo constitucional, ao Poder Judiciário, a teor da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2:

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

Desta forma, não conheço do recurso voluntário na matéria que trata de inconstitucionalidade de lei tributária, conhecendo os demais questionamentos.

NULIDADE DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

O recorrente defende que não houve garantia do direito a ampla defesa e devido processo legal pois a exclusão do SIMPLES NACIONAL se deu antes do encerramento do procedimento fiscal, momento em que ainda não estavam esgotadas as apurações dos fatos.

Não se vislumbra razão ao recorrente.

A exclusão do SIMPLES NACIONAL, no caso em tela, está prevista nos arts. 28 e 29 da Lei Complementar nº 123/2006:

Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

(...)

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

(...)

§ 3º A exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes.

A Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, vigente à época da edição do ADE DRF/BLU Nº 10/2014, ao regulamentar o § 3º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006 acima, assim previu:

Art. 75. A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

I - da RFB;

II - das Secretarias de Fazenda, de Tributação ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento; e

III - dos Municípios, tratando-se de prestação de serviços incluídos na sua competência tributária.

§ 1º Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federado que iniciar o processo de exclusão de ofício. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º)

§ 2º Será dada ciência do termo de exclusão à ME ou à EPP pelo ente federado que tenha iniciado o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação, observado o disposto no art. 110. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 16, § 1º-A a 1º-D; art. 29, §§ 3º e 6º)

Ou seja, a pretensão do recorrente de que precisaria ser encerrado o procedimento fiscal para que fosse providenciada a exclusão da empresa do SIMPLES NACIONAL não está previsto na legislação que regula tal procedimento. Aliás, nem mesmo há a necessidade de instauração de procedimento fiscal. Se, em algum momento, qualquer ente da federação identificar a incidência em alguma hipótese prevista em Lei para exclusão do contribuinte do SIMPLES NACIONAL, se pode fazer com a expedição do Termo de Exclusão e a ciência deste ao contribuinte, como previsto na Resolução acima transcrita.

No caso concreto, em obediência aos §§ 1º e 2º do art. 75 da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, a Receita Federal exarou o ADE DRF/BLU Nº 10/2014 (e-fl. 852, em atendimento ao § 1º mencionado) e cientificou o contribuinte de tal ato (e-fl. 867, em atendimento ao § 1º mencionado).

E a garantia aos direitos da ampla defesa e do devido processo legal? Eles estão plenamente garantidos, como previsto no § 5º e 6º do art. 39 da Lei Complementar nº 123/2006 e no § 3º do art. 75 da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, vigente à época:

Lei Complementar nº 123/2006

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

(...)

§ 5º A impugnação relativa ao indeferimento da opção ou à exclusão poderá ser decidida em órgão diverso do previsto no caput, na forma estabelecida pela respectiva administração tributária.

§ 6º Na hipótese prevista no § 5º, o CGSN poderá disciplinar procedimentos e prazos, bem como, no processo de exclusão, prever efeito suspensivo na hipótese de apresentação de impugnação, defesa ou recurso.

Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011

Art. 75. A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

I - da RFB;

II - das Secretarias de Fazenda, de Tributação ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento; e

III - dos Municípios, tratando-se de prestação de serviços incluídos na sua competência tributária.

(...)

§ 3º Na hipótese de a ME ou EPP impugnar o termo de exclusão, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 76. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 39, § 6º)

Na verdade, o contribuinte exerceu plenamente seu direito a ampla defesa de acordo com o devido processo legal ao apresentar a Manifestação de Inconformidade contra a exclusão do SIMPLES NACIONAL, assim como o Recurso Voluntário ora julgado.

Desta sorte, não se vislumbra razões para anulação do ato de exclusão do SIMPLES NACIONAL referido por supostas ofensas aos princípios da ampla defesa e do devido processo legal.

NULIDADE DO JULGAMENTO DE PISO POR NEGATIVA DE PERÍCIA

Ainda em sede preliminar, o recorrente alega que a negativa da instância *a quo* referente a pedido de perícia realizado pelo recorrente na impugnação ofendeu o direito a ampla defesa ao não permitir os meios de prova previstos e não vedados pela legislação.

Pois bem.

A questão pertinente a pedido de perícias está prevista nos arts. 16, 18 e 28 do Decreto 70.235/72, que assim dispõe:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

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.

(...)

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

Na sua impugnação, o apelante assim se referiu sobre o pedido de perícia:

Assim, pela relevância da sua produção, a Impugnante requer se digne este r. Colegiado determinar a realização de perícia técnica contábil\financeira, para apuração das receitas efetivamente consideradas nos extratos bancários juntados neste caderno processual, eis que se trata de prova indispensável à apuração dos créditos tributários discutidos. Requer seja indicado por este Colegiado, servidor como perito da União, para realização da análise pericial requerida, na forma preconizada no parágrafo primeiro do artigo 18 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, o qual, deverá responder as seguintes questões:

- 1) Na análise dos extratos bancários existentes no caderno processual, quais os valores que efetivamente representam receitas da empresa fiscalizada;
- 2) Que itens o Sr. Perito utilizou como receita reconhecida e quais foram desconsiderados na apuração? Por quê?
- 3) Qual o montante total das receitas efetivamente consideradas no extrato de cada instituição bancária e no somatória de todas?

A instância de piso negou a perícia assim argumentando:

Quanto à realização de “PERÍCIA CONTÁBIL/FINANCEIRA”, reputa-se desnecessária, pois no que diz respeito aos depósitos bancários, a referida planilha de fls. fls.732/835, representou os créditos efetuados em suas contas bancárias passíveis de comprovação. Bastaria comprovar a origem dos créditos individualizados e relacionados por instituição financeira.

Observe-se que na planilha foram devidamente discriminados os bancos e os créditos de valores que deveriam ser comprovados, mas embora intimada, não comprovou a origem dos créditos, tampouco na fase impugnatória, como já observado.

Ante o exposto, voto por julgar improcedentes a manifestação de inconformidade e a impugnação, mantendo a exclusão da contribuinte do Simples Nacional e o crédito tributário exigido.

Se observa, então, que a instância *a quo* entendeu desnecessária a perícia solicitada, pois em momento algum o contribuinte buscou comprovar as origens dos créditos de forma individualizada, como prevê a legislação.

Observando os quesitos apresentados pelo impugnante à época, realmente eles são absolutamente irrelevantes para apuração tributária realizada neste processo. Todos três quesitos perpassam por questões a serem respondidas pelos peritos sobre quais créditos bancários representaram receitas da empresa.

No entanto, o lançamento efetuado foi realizado por omissão de receita por presunção legal a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Neste caso o ônus da prova é invertido e cabe ao contribuinte justificar, um a um, os lançamentos a crédito efetuados em suas contas-correntes. Somente aqueles lançamentos bancários que forem justificados com documentos que demonstrem não se tratar de receitas ou que já que tenham sido oferecidos à tributação podem ser excluídos da apuração dos tributos.

O contribuinte teve oportunidade de apresentar os documentos e as justificativas que poderiam afastar os lançamentos bancários da composição da base de cálculo dos tributos lançados em sede de fiscalização e na impugnação, mas não o fez. Qual seria a razão para fazê-lo somente em sede de perícia?

A ampla defesa esteve garantida ao contribuinte. Ele poderia ter apresentado documentações durante o procedimento fiscal e durante o contencioso.

Desta sorte, também não se não vislumbra ofensa à ampla defesa quando da negativa da perícia pela instância *a quo*. Discordar das razões de decidir não justifica anulação do julgado.

Mérito

SUPOSTO VALOR APURADO PELA AUTORIDADE FISCAL ESTARIA SUPERESTIMADO

No mérito, o recorrente alega que o valor total apurado pela Autoridade Fiscal de receitas oriundas de movimentação financeiras não justificadas de R\$ 7.173.860,66 estaria incorreto. Argumenta que o valor certo seria de R\$ 4.059.037,92 após expurgos de devoluções de cheques, estornos e demais lançamentos que não se constituem em ingressos/receitas novas.

Nesta questão, se reforça que o lançamento se trata de omissão de receita por presunção legal a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. Ou seja, pela previsão legal, o ônus da prova é invertido, cabendo ao contribuinte a prova de que não é tributado o que a lei assim prevê.

O art. 42 da Lei nº 9.430/1996 está assim redigido:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente

intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Observa-se nos autos que o contribuinte foi devidamente intimado a comprovar a origem dos depósitos (Termo de Intimação Fiscal 02, e-fls. 728 a 731, com planilha anexa de e-fls. 732 a 835). O valor total desta planilha perfaz R\$ 5.833.477,52 de movimentação financeira a justificar. A Autoridade Fiscal fez constar na planilha os estornos de cheques em valores negativos, a fim de reduzir a futura base de cálculo apurada (já que os cheques aparecem em valores positivos e os estornos negativos), de forma a zerar estes lançamentos referentes aos cheques devolvidos.

A resposta apresentada (e-fls. 868 a 976) traz totais mensais e diários por banco por tipo de lançamento que consta no extrato bancário. Não buscou justificar cada um deles, como exigido pela lei, nem tampouco demonstrar os que foram escriturados.

A Autoridade Fiscal, então, reintimou o contribuinte (Termo de Intimação Fiscal 04, e-fls. 981 e 982) a justificar todos os créditos ocorridos em suas contas-correntes de acordo com a planilha anexa ao Termo de Intimação Fiscal 02. Em relação a esta nova intimação, o contribuinte ficou silente.

Os lançamentos foram, então, efetuados, conforme Termo de Verificação de e-fls. 985 a 994. Os valores lançados com base em depósitos de origem não comprovadas perfazem base de cálculo de R\$ 5.833.477,52, exatamente os valores detalhados na planilha anexa ao Termo de Intimação Fiscal 02 (e-fls. 732 a 835).

Além destes, foram lançados valores com base de cálculo de R\$ 1.949.033,50, exatamente os valores declarados pelo contribuinte em DASN do ano-calendário de 2010. Os valores declarados e pagos de SIMPLES NACIONAL foram abatidos dos respectivos tributos, como se vê no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 985 a 994).

Em sua Impugnação e Recurso Voluntário o apelante não traz comprovação das origens dos recursos que passaram por suas contas-correntes. Faz meras alegações genéricas e cita que, com o expurgo das “devoluções de cheques, estornos em conta-corrente e demais lançamentos que não se constituem em ingressos/receitas novas” o valor de créditos em conta-corrente não justificados seria de R\$ 4.059.037,92. Contudo, não anexa um documento ou apresenta uma argumentação que possa corroborar com sua tese.

Ademais, reforça-se que a Autoridade Fiscal fez constar na planilha os estornos de cheque em valores negativos, a fim de reduzir a base de cálculo apurada (e-fls. 732 a 835). Se estes valores redutores não eram suficientes ou adequados, cabia ao contribuinte demonstrar com documentação hábil e idônea sua argumentação. Contudo, não o fez em momento algum.

Logo, as argumentações genéricas do contribuinte que busca reduzir a base de cálculo dos tributos lançados não merecem prosperar. Mantem-se, então, a presunção prevista na legislação em tela, considerando R\$ 5.833.477,52 como omissão de receita por presunção legal de depósitos bancários de origem não comprovada. Além disso, pela ocorrência de exclusão do

SIMPLES NACIONAL, considera-se válido o lançamento de base de cálculo de R\$ 1.949.033,50 de insuficiência de declaração e/ou recolhimento, valores declarados em DASN e agora considerados para apuração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Não se pode considerar que o valor de R\$ 1.949.033,50 estaria dentro da omissão de receita apurada a partir da movimentação financeira já que o contribuinte não logrou êxito em demonstrar que os valores declarados foram movimentados por suas contas-correntes. Se assim o fizesse, estes valores seriam considerados justificados, sendo excluídos do lançamento por omissão de receita.

PRODUTOS MONOFÁSICOS NÃO ESTÃO SUJEITOS A PIS/COFINS

O recorrente argui, também, que comercializa produtos monofásicos de PIS/COFINS, especificamente cosméticos. Desta forma, não estaria sujeito a cobrança destes tributos em parte de suas receitas.

Tem sentido a argumentação do recorrente. Contudo, ele não logrou êxito em provar sua argumentação. Em sede de impugnação o contribuinte anexou demonstrativos de apuração de PIS/COFINS considerando que parte de suas receitas seriam monofásicas, onde aproximadamente 76% destas seriam não tributadas por PIS/COFINS. Porém, argumentação sem provas não tem o condão de alterar a apuração realizada pela fiscalização. Não há um documento, seja em sede de impugnação ou recurso voluntário, que demonstre que parte das receitas do contribuinte são decorrentes de vendas de produtos de que trata a Lei nº 10.147/2020.

Logo, se conclui pela procedência do lançamento de PIS/COFINS realizado pela Autoridade Fiscal.

MULTA QUALIFICADA

Por fim, o recorrente alega que a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% não se enquadra nas hipóteses legalmente previstas para tal imposição. Além disso, entende que esta somente deveria incidir sobre os atos ou fatos que redundaram na vontade deliberada de sonegar, devendo ser afastada da parte relativa à insuficiência de declaração ou recolhimento.

Primeiramente cabe esclarecer que só houve qualificação da multa de ofício sobre a parcela lançada como omissão de receita por presunção legal de depósitos bancários de origem não comprovada. A parcela referente a insuficiente de declaração e recolhimento foi lançada com multa de ofício de 75%, como se vê nos autos de infração de fls. 995 a 1052.

Assim se pronunciou a Autoridade Fiscal no Termo de Verificação Fiscal para justificar a qualificação da multa de ofício sobre parte do lançamento:

Numa análise objetiva dos fatos aqui apurados frente aos dispositivos legais em comento, verifica-se que a omissão de receitas detectada pela fiscalização se insere nas definições de sonegação e fraude.

A tabela a seguir demonstra a evidente disparidade entre os depósitos bancários não contabilizados e a receita bruta informada ao fisco, prática que se repetiu em todos os meses do ano de 2010. Não há, portanto, qualquer espaço para se alegar mero erro ou lapso por parte da empresa MABELLE.

(...)

O quadro anterior dá a ideia das proporções que assumiram tal prática de sonegação fiscal, pois verifica-se que em média três quartos de sua receita total foram omitidos, vale dizer, face à uma receita bruta declarada na casa dos 2 milhões de reais, ocorreram recebimentos de depósitos bancários não justificados na ordem de quase 6 milhões de reais.

Vislumbra-se portanto uma ação plenamente voluntária, consciente e contumaz de abster-se da escrituração de contas bancárias e dos respectivos créditos bancários, os quais uma vez não justificados, embasaram a capitulação legal do lançamento feito pela autoridade fiscal.

A omissão em escriturar, apurar os tributos e deixar de declarar seu real faturamento manteve a administração tributária completamente alheia à realidade, atitude que somente pode ter como objetivo a redução do pagamento dos tributos devidos.

Assim, por todo o acima exposto, cabe à fiscalização aplicar a multa de ofício qualificada de 150% sobre as receitas omitidas, face à adequação do caso ao disposto no §1º do inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96.

Apesar da argumentação do contribuinte ser imprecisa sobre este tópico, não especificando quais hipóteses legais não estariam abarcadas para que seja possível a qualificação da multa de ofício, há que se reconsiderar a qualificação da multa aplicada.

Há muito se debate neste Conselho sobre o cabimento de multa qualificada sobre lançamento por omissão de receita por presunção legal de depósitos bancários de origem não comprovada. E, sobre este tema, desde 2010 este CARF possui a seguinte súmula:

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Ou seja, não pode haver qualificação de multa de ofício por mera omissão de receita por presunção legal. Precisaria a fiscalização demonstrar o dolo da sonegação ou fraude por outros meios, corroborando o claro intuito de sonegar e/ou fraudar. E isso não se vislumbra neste processo.

Desta sorte, a multa qualificada deve ser exonerada, mantendo-se a multa de ofício em 75% prevista no art. 44 da Lei 9.430/96.

Dispositivo

Diante do exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, dou provimento parcial para exonerar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para 75%, conforme previsto no art. 44 da Lei 9.430/96.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista