



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

**Processo n°** 13982.000484/2010-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.564 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 02 de março de 2016  
**Matéria** SIMPLES FEDERAL. SIMPLES NACIONAL. Exclusão. Prática reiterada de infrações. IRPJ. Lucro arbitrado. Lucro presumido. Omissão de receitas. Multa qualificada.  
**Recorrente** JOVAL INDUSTRIA DE PORTAS LTDA ME  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

**EXCLUSÃO DE OFÍCIO. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.**

O contraditório e a ampla defesa quanto ao ato de exclusão de ofício são assegurados no âmbito do processo tributário administrativo.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

**DILIGÊNCIAS. PERÍCIAS. CONVICÇÃO DO JULGADOR.**

O artigo 18 do PAF tem natureza de cunho facultativo para a formação da convicção da autoridade julgadora ao conferir a esta a possibilidade de determinar a realização de diligências e perícias quando entender que são necessárias.

**EXTRATOS BANCÁRIOS. SIGILO. APRESENTAÇÃO ESPONTÂNEA. COAÇÃO.**

Inexiste coação ou quebra do sigilo bancário quando a empresa, regularmente intimada, apresenta espontaneamente os extratos bancários solicitados.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

**LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. DECADÊNCIA.**

Em face da decisão contida no REsp nº 973.733-SC, decidido na sistemática dos recursos repetitivos, ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o prazo

decadencial para o lançamento de ofício é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.  
INAPLICABILIDADE.

Inaplicável a retroatividade benigna em razão da alteração promovida pela Lei nº 11.488/07 sobre a hipótese de qualificação da multa contida no artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade dos atos de exclusões do Simples (FEDERAL e NACIONAL), afastar a decadência do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso.

*Documento assinado digitalmente.*

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

*Documento assinado digitalmente.*

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Ricardo Marozzi Gregorio, Marcos de Aguiar Villas Boas, Fernando Luiz Gomes de Mattos e Antonio Bezerra Neto.

## **Relatório**

Inicialmente, esclareço que todas as indicações de folhas inseridas neste relatório e no subsequente voto dizem respeito à numeração do processo em papel que foi digitalizado para o sistema e-Processo.

Trata-se de recurso voluntário interposto por JOVAL INDUSTRIA DE PORTAS LTDA contra acórdão proferido pela DRJ/Florianópolis que concluiu pela procedência total de atos de exclusão do SIMPLES FEDERAL e do SIMPLES NACIONAL, bem como, dos lançamentos efetuados.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra a exclusão da Interessada do Simples – Federal e Simples – Nacional e, também, impugnação ao Auto de Infração de fls.1.379 a 1.490, que exige da interessada supra identificada, o recolhimento da importância de **R\$ 203.131,89** a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica **IRPJ**, apurado sob as regras do **Lucro Arbitrado**, relativamente ao trimestre findo em 31/03/2005 ao trimestre findo em 30/06/2007 e, sob as regras do **Lucro Presumido** para o período do trimestre findo em 30/09/2007 até o trimestre findo em 31/12/2008, acrescida de multa de ofício de **150%** e juros de mora.

A Representação Administrativa para Fins de Exclusão do SIMPLES (fls.01 a 11), foi objeto de exame pela DRF em Joaçaba/SC, que, concordando com as constatações trazidas naquela Representação, encaminhou o Parecer SAFIS nº 024/2010 (fls.1.362 a 1.368) ao titular da Unidade, propondo a exclusão da Interessada do SIMPLES.

Então, acatando tais considerações, o Delegado da Receita Federal de Joaçaba/SC, por meio do (i) Ato Declaratório Executivo DRF/JOA nº 050, de 07 de junho de 2010 (fl.1.370), exclui a Interessada do **Simples Federal**, com efeitos a partir de 01/01/2005 e do (ii) Ato Declaratório Executivo DRF/JOA nº 051, de 07 de junho de 2010 (fl.1.371), exclui a Interessada do **Simples Nacional**, por **prática reiterada de infração à legislação tributária**, com efeitos a partir de 01/07/2007.

Segundo consta na **Descrição dos Fatos** (fl.1.381 em diante) do lançamento de **IRPJ**, a exigência de imposto decorre de omissão de receitas da atividade (valores contabilizados e não declarados) e omissão de receitas por conta de depósitos bancários de origem não justificada. Relativamente ao período trimestral findo em 31/03/2005 até o trimestre findo em 30/06/2007, o **IRPJ** foi apurado sob as regras do **Lucro Arbitrado**, (itens 003 e 004 do Auto de infração, fls.1.385 a 1.391), enquanto que, relativamente ao período trimestral findo em 30/09/2007 até o trimestre findo em 31/12/2008, o foi sob as regras do **Lucro Presumido** (itens 001 e 002 do Auto de infração, fls.1.381 a 1.385).

Como base de cálculo do **lucro arbitrado** e **lucro presumido**, a receita bruta conhecida, no caso representada por: (i) receita operacional omitida, (ii) receita omitida por conta de depósitos bancários de origem não justificada, com base no art.42 da Lei nº 9.430/96 e (iii) receita operacional (revenda de mercadorias), conforme indicado no Auto de Infração e detalhado no Termo de Verificação e de Encerramento de Procedimento Fiscal – Auto de **Infração de IRPJ e Reflexos** (fls.1.548 a 1.560), parte integrante do Auto.

Em decorrência deste lançamento de IRPJ, foram ainda lavrados os Autos de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL** (fls.1.410 a 1.435), de Contribuição para o **PIS/PASEP** (fls.1.439 a 1.462) e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – **COFINS** (fls.1.466 a 1.489), nas importâncias de **R\$ 141.456,36**, **R\$ 86.322,61** e de **R\$ 393.415,27**, respectivamente, acrescidas da multa de ofício de 150% e de juros de mora à época do pagamento.

Como parte integrante dos Autos de Infração, encontra-se às fls.1.548 a 1.560, o Termo de Verificação e de Encerramento de Procedimento Fiscal – Auto de Infração de **IRPJ e Reflexos**, do qual a Interessada teve ciência e recebeu cópia (fl.1.560).

Do referido Termo, encontramos as razões da exclusão e autuação, onde a autoridade fiscal apurou, em síntese, que a Interessada não declarava toda a sua receita operacional contabilizada e, também, que a Interessada não conseguiu comprovar, integralmente, a origem dos créditos bancários de suas contas bancárias (de cinco contas, apenas **uma** estava contabilizada).

Tendo isto ocorrido por **quatro** anos consecutivos, a empresa foi excluída do Simples Federal e Nacional, por prática reiterada de infração à legislação tributária.

Segundo consta no referido Termo:

### 3. DAS APURAÇÕES

[...]

*Em virtude da exclusão do SIMPLES do sujeito passivo, a Fiscalização promoveu o lançamento dos tributos devidos (IRPJ e reflexos - CSLL, PIS e COFINS), da seguinte forma:*

*No período de 01/2005 (1º trimestre de 2005) a 06/2007 (2º trimestre de 2007), o lançamento se deu com base no lucro arbitrado, aplicando-se o percentual de 9,6% para determinação da base de cálculo a ser tributada.*

*O imposto de renda devido foi determinado com base nos critérios do lucro arbitrado tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para identificar a efetiva movimentação bancária: a única conta bancária contabilizada, durante todo período analisado, 01/01/2005 a 31/12/2008, foi a mantida junto ao Banco Bradesco S/A, Agência 344, sob o nº 00536814.*

*Quanto às demais (Banco do Brasil S/A, Agência nº 28347, Conta nº 21.4078, Banco Itaú S/A, Agência nº 1008, Conta nº 196881, Banco do Estado de Santa Catarina, Agência nº 225, Conta nº 004.8880 e Banco SICCOB, Agência nº 30678, Conta nº 7.0351) não há qualquer registro delas ou de sua movimentação na escrita contábil do sujeito passivo, em que pese as mesmas terem sido ininterruptamente movimentadas.*

*A presente hipótese de arbitramento encontra previsão legal no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99:*

*Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):*

*I - (...)*

*II – a **escrituração** a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tomem imprestável para:*

*a) **identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária;** (grifos nossos).*

*Considerando a opção formulada pelo contribuinte, conforme manifestação de fls. 1494, em atendimento ao disposto no art. 32, parágrafo 2º, da Lei Complementar nº 123/2006, no período de 07/2007 (3º trimestre de 2007) a 12/2008 (4º trimestre de 2008), a autuação se deu*

*com base no lucro presumido, com a aplicação da alíquota de 8% para determinação da base de cálculo.*

[...]

*A movimentação bancária não contabilizada pelo contribuinte, cuja origem não foi comprovada, segundo previsão legal, indica omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, a saber:*

*O artigo 42 da Lei n.º. 9.430/96, dispõe que:*

*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. (grifos nossos).*

*1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.*

[...]

## **6. DA MULTA DE OFÍCIO**

*A multa de ofício considerada na presente autuação, para todas as infrações, foi a de 150 %, pelos fundamentos a seguir aduzidos.*

*A conduta do contribuinte de omitir receitas referentes à sua produção industrial teve por desiderato impedir o conhecimento por parte da administração tributária do total das receitas auferidas pelo autuado.*

*Relevante notar que a conduta adotada pelo contribuinte se materializa por todo o período abrangido por esta autuação, qual seja, anos calendários de 2005 a 2008, o que demonstra que não houve um mero erro de fato, mas sim, uma conduta dolosa e sistemática.*

*Observe-se, para ilustrar, a planilha de fls. 12/13 (anexo I): Lá está demonstrado que o sujeito passivo, ao preencher sua declaração ao SIMPLES, informava valores muito baixos e aleatórios, muitos meses se esmerando em "cortar" uma centena ou dezenas de milhares de reais.*

*Isto ocorre, por exemplo, nas competências 05/2005, 03/2006, 07/2006, 12/2006, 03/2007, 01/2008, 07/2008, 09/2008, e tantas outras, em que, do somatório das notas fiscais emitidas (e contabilizadas) acabou sendo declarado no SIMPLES apenas os "quebrados". Foi dessa forma que a receita contabilizada do mês de 09/2008, por exemplo, no valor de R\$ 120.119,50 foi informada na declaração do SIMPLES por R\$ 20.119,50 (deixando de informar exatamente uma centena de milhares de reais).*

*Ademais, o montante das receitas omitidas pelo contribuinte, e consideradas na presente autuação, são notoriamente relevantes, dado os valores contabilizados pelo contribuinte, a saber:[...]*

*Percebe-se que nos 04 anos seguidos, 2005 a 2008, o contribuinte não tributou aproximadamente 93% de suas receitas, ou seja, manteve conduta*

*contumaz de, em tese, sonegar a maior parte de suas receitas ao conhecimento e tributação do Fisco Federal.*

*Por absurdo que seja, o contribuinte chegou às proximidades de R\$ 12 milhões em receitas omitidas, sendo elas relativas à venda de produtos fabricados e da movimentação bancária (depósitos) de origem não comprovada, conforme tratado nos itens 3.2 e 3.3, acima.*

*Não bastasse a enorme omissão de receita, o contribuinte se valeu da adesão indevida ao SIMPLES para reduzir ainda mais o tributo a pagar. A fiscalização, pela postura do autuado frente as suas obrigações fiscais, é levada a concluir que a opção pelo SIMPLES, ao arrepio da lei, também se deu por ato de má-fé (não custa lembrar que, para enquadrar-se no SIMPLES, o sujeito passivo teve que praticar as infrações apontadas neste Auto, especialmente omitir a maior parte de sua receita auferida).*

*Agindo deste modo, o autuado incorreu no disposto no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o qual trás no seu bojo a definição de sonegação.*

[...]

*Por fim, cabe lembrar que o contribuinte NÃO efetuou, ao longo dos 04 anos fiscalizados, qualquer registro contábil de sua verificada e significativa movimentação bancária - 5 (cinco) instituições bancárias (exceto a conta bancária mantida no Bradesco, que foi escriturada).*

*Pelo que a multa aplicada foi a de 150 %.*

Cientificada das exigências fiscais, a interessada apresentou sua **manifestação de inconformidade** com a exclusão do SIMPLES (fls.1.566 a 1.577) e **impugnação** para cada lançamento: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, que a seguir se resume uma delas (afinal, todas são iguais):

#### Da Manifestação de Inconformidade contra a exclusão do SIMPLES

- **violação à garantia do contraditório e da ampla defesa:** que a empresa somente foi intimada para o exercício do contraditório e da ampla defesa, após a edição dos atos declaratórios que a excluíram do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL com efeitos retroativos ;

- cita e transcreve art.3º da Lei nº 9.784, além de mencionar o inc. II do art.59;

- A decisão foi tomada antes de qualquer alegação ou defesa da contribuinte, o que implica em flagrante ilegalidade e evidente prejuízo. O prejuízo é ainda mais flagrante na medida em que, mesmo sem ter oferecido defesa, o senhor auditor fiscal lavrou diversos autos de infração, todos considerando uma exclusão definitiva da empresa do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL com efeitos retroativos, fatos que se originaram do presente processo administrativo onde a empresa em nenhum momento foi chamada para previamente exercer seu direito constitucional e legal da ampla defesa e do contraditório;

- Assim, requer a recorrente a decretação da nulidade do parecer, despacho decisório e atos declaratórios em exame, oportunizando o exercício ao prévio contraditório mediante a formulação de alegações e provas antes da decisão;

- Os atos declaratórios excluíram a empresa do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL com datas retroativas, o primeiro retroativamente a partir de 01.01.2005 e o segundo, também retroativamente, a partir de 01.07.2007;

- A partir desta exclusão o senhor fiscal prosseguiu com a fiscalização e apurou os créditos previdenciários constantes dos autos de infração, desconsiderando, portanto, a metodologia de apuração de tributos que a empresa efetivara anteriormente;

- Esta apuração retroativa de fatos geradores quando modificado o critério jurídico pela administração (a empresa vinha apurando e recolhendo os tributos no SIMPLES e depois no SIMPLES NACIONAL) ofende a segurança jurídica, o ato jurídico perfeito e o estabelecido no art. 146 do Código Tributário Nacional;

- Pelo art. 146 do CTN, as modificações introduzidas nos critérios jurídicos adotados para o exercício do lançamento somente podem ser efetivados, em relação ao mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução;

- A empresa vinha recolhendo seus tributos e contribuições de acordo com o pelo SIMPLES e SIMPLES NACIONAL, e esta opção foi aceita pelo Fisco durante todo o período descrito no auto de infração. A situação jurídica da empresa, durante o período objeto da autuação, permaneceu a mesma, sendo que somente agora, por urna questão de interpretação da Receita, é que se entendeu que a mesma não poderia estar naqueles mencionados regimes tributários simplificados;

- Esta interpretação poderia ter ocorrido anteriormente, o que não aconteceu. Ao pretender apurar créditos tributários com base em fatos geradores anteriores à modificação do critérios jurídicos para o lançamento (de SIMPLES para lucro arbitrado ou presumido, com base de cálculo sobre o faturamento para uma base de cálculo em cima de salários), a autoridade fiscal poderia fazê-lo tão somente quanto aos fatos geradores futuros, ou seja, os posteriores à data da exclusão da empresa do SIMPLES, sob pena de violação do principio da segurança jurídica e da garantia prevista no art. 146 do CTN; transcreve excertos doutrinários acerca de mudança de critério jurídico;

- Ante o exposto, e manifestada a inconformidade com o procedimento, requer o acolhimento e provimento do presente recurso, para decretar a nulidade do parecer safis 024/2010, do despacho decisório 209/2010 e dos atos declaratórios 050 e 051, da **DRF** de Joaçaba, posto que proferidos em procedimento administrativo irregular sem a intimação da contribuinte para o exercício prévio da ampla defesa e do contraditório. Sucessivamente, e se não for este o entendimento, a revisão dos mencionados atos declaratórios para que os efeitos da exclusão se operem somente a partir de sua edição e sem eficácia retroativa.

#### Da Impugnação - auto de infração IRPJ

- Consta do relatório fiscal que a empresa JOVAL INDÚSTRIA DE PORTAS LTDA. teria cometido infração tributária ao se constatar e presumir, no procedimento fiscal, omissão de receitas da atividade, depósitos bancários de origem não comprovada e venda de produtos de fabricação própria contabilizadas e não declaradas, cujos tributos foram apurados através de sistemática de lucro arbitrado e lucro presumido, desconsiderando os regimes do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL aos quais a empresa se encontrava submetida no período fiscalizado;

- Referido auto de infração, portanto, teve por base a apuração dos créditos tributários potencialmente devidos se a empresa contribuinte não estivesse enquadrada nos regimes do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL. A apuração levada a efeito pelo Auditor Fiscal, teve como premissa a exclusão da empresa dos referidos regimes tributários realizada em 2010, mas com efeitos retroativos;

- **Prescrição / Decadência:** Preliminarmente deve ser reconhecida a incidência da prescrição / decadência, com base no §4º do art.150 do CTN, para o lançamento dos créditos tributários relativos ao período anterior a **julho de 2005**;

- **Procedimento Fiscal que violou norma constitucional:** A Constituição assegurou o sigilo dos dados, incluindo-se neles os dados bancários. Nem mesmo lei infraconstitucional pode violar tal garantia, sob pena de padecer de vício insanável;

- No procedimento fiscal verifica-se que o senhor auditor obrigou a empresa, sob coerção e imposição de penalidades administrativas, a quebrar seu sigilo bancário, o que implica em violação ao inciso XI do art. 5º da Constituição Federal; que o STF tem decidido pela impossibilidade de quebra de sigilo bancário, salvo por ordem judicial;

- **Impossibilidade de Apuração de Créditos Retroativamente na hipótese de Modificação de Critério Jurídico** - aqui, a Interessada repete argumentos relativamente à exclusão do SIMPLES, trazidos em sua manifestação de inconformidade;

- **Depósitos Bancários Supostamente Não comprovados:** A contribuinte informou ao senhor auditor fiscal que inúmeros depósitos bancários, que este considerava e considerou como "não comprovados", tiveram como origem movimentações realizadas pela própria empresa através de:

- depósitos realizados pela própria empresa lançados nas planilhas sob a rubrica "caixa";
- operações de descontos de cheques recebidos, contabilizados e declarados pela empresa;
- depósitos de clientes relativos à aquisição regular e declarada de mercadorias.

- De outra banda, o arbitramento dos tributos encontra-se absolutamente dissociada da realidade da empresa. A base de cálculo utilizada não corresponde a faturamento, e muito menos a lucro. A impugnante discorda e impugna expressamente a base de cálculo utilizada para o arbitramento;

- Todavia entendeu o senhor fiscal que as justificativas não mereciam prosperar porque o contribuinte deveria provar através da juntada de comprovantes de depósito, comprovantes de origem dos cheques pré-datados e notas fiscais dos depósitos de clientes;

- Ao que tudo indica este entendimento acaba por deixar sob a responsabilidade do contribuinte o ônus probatório, o que ao nosso juízo fere um dos mais comezinhos princípios de direito, segundo a quem alega compete provar;

- Se é o caso de apontar um crédito tributário, deveria o fisco comprovar de forma sólida que determinada movimentação bancária deve ser tributada. Pois é justamente isto que se fez, tributou-se, por via reflexa, a movimentação financeira. E não há mais, no ordenamento jurídico, desde a extinção da CPMF, tributação sobre movimentação bancária;

- Eis o raciocínio utilizado: 1. há movimentação bancária; 2. tributa-se a movimentação bancária como se receita de atividade fosse;

- Duas são as ilegalidades existentes, portanto: o Ônus de provar deveria recair sobre o fisco, que é quem tem a obrigação de constituir o crédito; a movimentação bancária, por si só, não pode ser tributada sem outros elementos, sob pena de importar justamente em tributação não prevista mais no ordenamento jurídico;

- No mais, senhores julgadores, requer a contribuinte a revisão das planilhas e argumentos que apresentou no decorrer do procedimento fiscal, em especial as manifestações de N. 246 a 389, posto que as mesmas são suficientes para justificar a movimentação bancária apontada, e se assim não for o suficiente a realização de prova pericial para que o senhor perito aponte [...] (indica os quesitos);

- Respondendo a estes quesitos, que poderão ser somados a outros a serem apresentados com o deferimento da produção da prova, se concluirá pela insubsistência do auto de infração;

- Da **Multa Qualificada Aplicada**: Foi aplicada ao contribuinte a multa de 150%, tendo como fundamentação legal o art. 44, I e II da lei 9.430;

- O dispositivo que trata da multa em questão foi alterado pela Lei 11.488 de 2007, revogando-se a redação e multa antiga para criar-se a atual.

- Sabe-se que a legislação tributária retroage para beneficiar o contribuinte, mas jamais para prejudicá-lo; neste norte aponta a jurisprudência do Conselho de Contribuintes:

*- RETROATIVIDADE BENIGNA - A cobrança de multa por atraso no pagamento desacompanhado dos juros de mora tinha previsão legal no art. 44, §1º, II da Lei nº 9.430/96, que deixou de vigorar inicialmente com a Medida Provisória nº 303/2006 que não foi convertida em lei, e mais recentemente com a Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007. Dessa forma, aplica-se a retroatividade benigna da Lei, nos termos do art. 106, II, "a" do CTN, cancelando-se a exigência da multa isolada.*

- Assim, a multa não pode retroagir para atingir fatos ocorridos anteriores a sua vigência, uma vez que sua introdução no ordenamento se deu com a Lei 11.488, apenas em 2007;

Finalizando, a Interessada requer:

*Ante o exposto, requer a esta Colenda Delegacia da Receita Federal de Julgamentos, o reconhecimento da decadência, excluindo-se os créditos anteriores a agosto de 2004, e a desconstituição integral do auto de infração ante sua insubsistência nos termos da argumentação já referida.*

A seguir encontram-se as outras impugnações dirigidas aos demais autos de infração, de CSLL, de COFINS e de PIS, nesta ordem, que, por revelarem-se

idênticas à impugnação do auto de infração de IRPJ, ora relatoriada, deixam de se reproduzi-las.

Ao apreciar a impugnação apresentada, a 3ª Turma da já mencionada DRJ/Florianópolis proferiu o Acórdão nº 07-30.354, de 21 de dezembro de 2012, por meio do qual decidiu pela procedência total do feito fiscal.

Assim figurou a ementa do referido julgado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/03/2005 a 31/12/2008

Preliminar de Nulidade. Atos Fiscais.

Direito ao Contraditório. Cerceamento do Direito de Defesa. Inocorrência. Impugnação.

Descabe falar em cerceamento do direito de defesa durante a ação fiscal, posto que se trata de fase pré-processual em que se verifica o cumprimento das obrigações tributárias. Somente com a impugnação é que se inaugura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal.

O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora que impeça o sujeito passivo de conhecer os dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa.

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade quer da exclusão do SIMPLES, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem.

Arguições de Inconstitucionalidade e Ilegalidade da Legislação Tributária.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de Arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Lançamentos Decorrentes. PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e COFINS.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

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

Período de apuração: 31/03/2005 a 31/12/2008

Prática Reiterada de Infração à Legislação. Omissão de Receita.Exclusão de Ofício. Efeitos.

Créditos bancários sem origem justificada caracteriza omissão de receita, por força de presunção legal, e se constitui em **prática reiterada de infração à legislação tributária** se tal situação se verificou por quarenta e oito meses e em valores bem superiores as receitas declaradas. Ocorrida esta situação, os efeitos da exclusão já se notam na data da infração, por expressa previsão legal. Assim como se verificou, em igual período, a existência de receitas operacionais contabilizadas, mas não declaradas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/03/2005 a 31/12/2008

Sigilo Bancário. Procedimento de Ofício. Solicitação Regular. Transferência de Sigilo.

Havendo procedimento de ofício instaurado, a prestação, por parte da Fiscalizada e/ou por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda, não constitui quebra do sigilo bancário, haja vista prestar-se apenas a possível constituição de crédito tributário e eventual apuração de ilícito penal, havendo, na verdade, mera transferência da responsabilidade do sigilo, antes assegurado pela instituição financeira e agora mantido pelas autoridades administrativas.

Presunções Legais Relativas. Distribuição do ônus da Prova.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

Multa de Ofício Qualificada. Duplicação do Percentual da Multa de Ofício. Legitimidade.

A hipótese legal de qualificação da multa de ofício, nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502/1964, existe desde a edição da Lei nº 9.430/96, e nunca foi suprimida/revogada. É fato que a Lei 11.488/07 alterou a redação do art. 44 dessa lei, que tratava da multa aplicável em caso de lançamento de ofício, sem, no entanto, suprimir a mencionada hipótese de qualificação da multa o que, na redação original, estava previsto no inciso II, a partir da nova redação passou a ser tratado no inciso I combinado com o §1º.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Período de apuração: 31/03/2005 a 30/06/2005

Lançamento por homologação. Dolo. Decadência. Art.173 do CTN. Lançamento Nulo.

Nos casos em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial desloca-se daquele previsto no art.159 para as regras estabelecidas no art.173 (ambos do CTN), onde ficou constatado que, sob as regras deste último, **não** ocorreu a decadência para os fatos geradores compreendidos no períodos supra indicados.

Fatos Geradores Trimestrais: de 31/03/2005 a 31/12/2008

Depósitos Bancários. Origens. Presunção Legal. Omissão de Receita.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Arbitramento de Lucro. Base de Cálculo. Receita Bruta Conhecida.

Reputa-se correta a base de cálculo do lucro arbitrado considerada: a presunção legal de omissão de receita por falta de comprovação dos créditos bancários e a receita da atividade contabilizada e não declarada.

Inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário no qual repete os argumentos deduzidos anteriormente. Nada obstante, resumidamente, acrescenta que: (i) é necessária a participação ativa do sujeito passivo no procedimento de exclusão do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL; (ii) a decisão proferida pelo STJ no REsp 764.111/RS daria amparo ao seu entendimento de que houve violação ao contraditório e à ampla defesa; (iii) a própria decisão recorrida confirma que houve modificação do critério jurídico de apuração ao dar efeitos retroativos nos atos de exclusão; (iv) o sigilo bancário é barreira constitucional, cuja quebra só pode ser autorizada pelo judiciário, neste sentido, o contribuinte foi coagido a apresentar os extratos bancários, o que viola sua garantia constitucional ao silêncio; (v) não se pode deslocar a regra da decadência para o artigo 173, I, do CTN, sem a comprovação da ocorrência de fraude, dolo ou simulação; (vi) reitera que as manifestações de fls. 246 a 389 são suficientes para justificar a movimentação bancária e, no limite, propugna pela realização de prova pericial; e (vii) a redução percentual da multa deve ser aplicada retroativamente porque a hipótese de sua duplicação não existia antes da alteração ao artigo 44 da Lei nº 9.430/96 promovida pela Lei nº 11.488/07.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

A recorrente insiste que houve violação ao contraditório e à ampla defesa. Nesse sentido, acrescenta aos argumentos anteriormente deduzidos o seu entendimento de que deveria haver a participação ativa do sujeito passivo no procedimento de exclusão dos regimes dos SIMPLES FEDERAL e NACIONAL. Além disso, invoca a decisão proferida pelo STJ, no REsp nº 764.111/RS, o qual teria restabelecido decisão interlocutória que concedeu tutela

antecipada em sede de ação declaratória que solicitava a nulidade de ato de exclusão do regime do SIMPLES sem ter sido oportunizado prazo para oferecimento de defesa prévia.

Não lhe assiste razão!

Relativamente ao SIMPLES FEDERAL, o § 3º do artigo 15 da Lei nº 9.317/96 dispõe que:

*§ 3º A exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo.*

Relativamente ao SIMPLES NACIONAL, o artigo 39 da Lei Complementar nº 123/06 dispõe que:

*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.*

Portanto, as garantias do contraditório e da ampla defesa são exercidas no âmbito do processo tributário administrativo e as diversas normas neste sentido estão regulamentadas no Decreto nº 70.235/72.

Com efeito, a recorrente exerceu esses direitos ao ser regularmente notificada dos atos declaratórios que decidiram por sua exclusão dos regimes de tributação do SIMPLES FEDERAL e do SIMPLES NACIONAL, apresentar sua tempestiva manifestação de inconformidade e, subsequentemente, incluir as razões que entendeu cabíveis quanto a estes fatos no recurso voluntário que ora se enfrenta.

Ademais, as exclusões se deram com estrita observância ao que prevêm os artigos 9º, 15 e 16, da Lei nº 9.317/96, bem como os artigos 3º, 17 e 29 da Lei Complementar nº 123/06.

O fato de o STJ, em sede de tutela antecipada em recurso especial, ter entendido de forma diferente, de maneira alguma vincula a decisão deste Colegiado. Isso só ocorreria no caso de aquele tribunal ter se pronunciado de forma definitiva em matéria que tenha seguido a sistemática dos recursos especiais repetitivos. Nesse sentido, o § 2º do artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, *verbis*:

**RICARF:**

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Com relação à alegada confirmação, pela decisão recorrida, de que houve modificação do critério jurídico de apuração ao dar efeitos retroativos nos atos de exclusão, cumpre esclarecer que a instância *a quo* apenas noticia a existência de previsão legal que ampara o procedimento adotado pela fiscalização e, nesse sentido, deixa claro que não houve ofensa ao estatuído no artigo 146 do CTN. Confira-se:

Assim como, não há que se falar em mudança de critério jurídico, nos termos do que dispõe o art.146 do CTN, pelo fato de a Administração Tributária ter alterado seu regime de tributação, pois disto não se trata.

A exclusão de empresas do SIMPLES, de **ofício**, e, conseqüentemente, a apuração de tributos e contribuições pelas regras do Lucro Real, Arbitrado ou Presumido, não significa mudança de critério jurídico. Trata-se de um procedimento que encontra-se previsto na legislação tributária, que confere à Administração Tributária o **monitoramento** daquelas empresas que encontram-se no SIMPLES, excluindo do sistema aquelas que não reúnem as condições legais para ali permanecer ou aquelas que incorreram em situações estabelecidas na legislação como impeditivas à continuarem no SIMPLES.

E, verificado que a empresa não pode mais continuar no SIMPLES, por força de alguma causa excludente (legalmente prevista), a Administração Tributária promove a sua exclusão, de ofício, ocasião em que a empresa passa a apurar os tributos e contribuições devidos, não mais pelas regras do SIMPLES, mas pelo regime **ordinário** de tributação: lucro real, presumido ou arbitrado. Isto é o que temos nos autos, portanto é equivocado o entendimento da Interessada de que a Administração Tributária teria aceitado sua opção pelo SIMPLES e depois, por uma questão de *interpretação*, teria alterado sua situação jurídica.

Portanto, é de se afastar a preliminar de nulidade dos atos de exclusão do SIMPLES FEDERAL e NACIONAL, mantendo as exclusões desses regimes.

No que diz respeito à alegação de que a empresa foi coagida a apresentar os extratos bancários e que isso caracterizaria a quebra do seu sigilo pela fiscalização, além dos argumentos já expostos pela autoridade julgadora de primeira instância, há que se reforçar a natureza inquisitória do procedimento fiscal. Essa é a essência de diversos comandos previstos na legislação tributária. Nesse sentido, veja-se o que dispõem os seguintes dispositivos do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99):

*Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).*

(...)

*Art. 911. Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).*

(...)

*Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).*

*Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 197).*

Não se deve esquecer que a escrituração da movimentação bancária é uma exigência, inclusive, para as empresa optantes pelos regimes do SIMPLES (artigo 7º, § 1º, “a”, da Lei nº 9.317/97 e artigo 26, § 2º, da Lei Complementar nº 123/06). Assim, quando a fiscalização solicita os extratos bancários, nada mais faz do que requisitar comprovação documental de escrituração obrigatória. Age, portanto, rigorosamente dentro de sua competência legal. Esse procedimento é, mesmo, preparatório para a eventual necessidade de requisição de movimentação financeira – RMF. Veja-se, nesse sentido, o § 2º, do artigo 4º, do Decreto nº 3.724/01:

*§ 2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do procedimento fiscal.*

Destarte, não houve qualquer coação. A empresa, regularmente intimada, apresentou espontaneamente os extratos bancários. Não houve quebra do sigilo bancário

porque nem chegou a ser necessária a emissão de RMF. E, ainda que o fosse, careceriam de suporte as alegações de sua inconstitucionalidade no âmbito deste Colegiado.

É que a atuação administrativa deve ser pautada pelas normas estabelecidas pela lei. A competência desta Casa está circunscrita a verificar os aspectos legais dessa atuação. Quanto a isso, vale a pena transcrever o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do RICARF e a Súmula CARF nº 2:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (grifei)*

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Ademais, cumpre enfatizar a exigência regimental para que os julgados desta Casa observem os entendimentos sumulados. É o que está determinado no artigo 72 do Anexo II do RICARF:

*Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.*

Assim, se o acesso às informações bancárias seguiu estritamente o que foi estabelecido pela legislação que regulamenta o assunto, não há o que se invalidar no procedimento da fiscalização.

Quanto à alegação de decadência, a matéria está disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, *verbis*:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (grifei)*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse*

*prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.* (grifei)

Com efeito, entendo que a “atividade” exercida pelo sujeito passivo obrigado a antecipar o pagamento é a característica marcante dessa modalidade de lançamento chamado “por homologação”. Assim, o que se homologa é a atividade concernente à apuração de eventual crédito tributário sujeito à extinção. Independe, portanto, da existência de efetivo pagamento, até porque muita das vezes ele poderá não ser necessário, seja porque não é apurado crédito tributário ou porque existe crédito a favor do sujeito passivo que poderá ser aproveitado numa compensação. Nesse sentido, qualquer que seja o tributo, se ele for sujeito a essa sistemática denominada “lançamento por homologação”, o prazo decadencial de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para a homologação da atividade de apuração do crédito tributário efetivada pelo sujeito passivo, corresponderia ao mesmo prazo que dispõe o Fisco para o lançamento de ofício de eventuais diferenças não pagas e/ou declaradas.

Porém, constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a ressalva é expressa. Nessa hipótese, a regra do prazo decadencial para o Fisco efetuar o lançamento de ofício desloca-se para aquela prevista no artigo 173, I, do CTN, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Confira-se:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

Para os fatos geradores ocorridos durante um determinado ano-calendário, esse prazo inicial é contado a partir de 1º de janeiro do ano seguinte. Contudo, quanto aos fatos geradores ocorridos em 31 de dezembro, o primeiro dia em que o lançamento pode ser efetuado é justamente o dia 1º de janeiro do ano seguinte. Portanto, nesses casos, o prazo inicial passa a ser contado a partir de 1º de janeiro do ano subsequente.

No entanto, esse meu entendimento não pode prevalecer neste julgamento.

Isso porque o já mencionado § 2º do artigo 62 do RICARF dispõe que as decisões proferidas pelo STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, devem ser reproduzidos nos julgamentos do CARF.

A questão da decadência foi objeto de decisão do STJ, na referida sistemática, no REsp nº 973.733-SC, com a relatoria do Ministro Luiz Fux. Foi o seguinte a ementa dessa decisão:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

(...)

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

*(REsp 973733 SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)*

O entendimento que faço da leitura do referido julgado é no sentido de que o início do prazo decadencial para o Fisco promover o lançamento de ofício, nos casos de tributos sujeitos à sistemática dos denominados “lançamentos por homologação”, restou assim configurado:

1. Se ocorrer dolo, fraude ou simulação: primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (artigo 173, I, do CTN)
2. Se não ocorrer dolo, fraude ou simulação:
  - a. Se houver pagamento (ou declaração): data da ocorrência do fato gerador (artigo 150, § 4º, do CTN)
  - b. Se não houver pagamento (ou declaração): primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (artigo 173, I, do CTN)

Independentemente de a maioria desta Turma discordar do entendimento de que o STJ teria incluído a "declaração" como fato suficiente para o enquadramento nas hipóteses "2.a" e "2.b" acima, importa notar que, no presente caso, houve qualificação da multa decorrente de conduta dolosa qualificada no espectro dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Portanto, se essa qualificação ficar confirmada, deve-se aplicar a hipótese "1" (o artigo 173, I, do CTN), ou seja, a contagem do prazo inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

De acordo com o Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, a empresa, reiteradamente, declarou valores muito inferiores ao da receita apurada. Em verdade, mesmo se considerarmos a receita contabilizada, os valores informados eram também inferiores porque verificou-se a prática de “cortar” as centenas ou dezenas de milhares de reais.

Assim, restou clara a figura da sonegação prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, *verbis*:

*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.*

Por consequência, reconheço como aplicável ao caso a hipótese do artigo 173, I, do CTN, ou seja, a contagem do prazo inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Na situação mais crítica para o Fisco, os períodos de apuração encerrados no curso do ano-calendário de 2005, o início do prazo decadencial deve ser contado a partir de 1º de janeiro de 2006. Como a ciência de todos os autos de infração foi efetivada em 09/07/2010, os lançamentos correspondentes são legítimos.

No que concerne ao acolhimento das manifestações juntadas de fls. 246 a 389, a instância *a quo* já sentenciou que a autoridade fiscal (fls. 1552 a 1555), ao apreciar essas manifestações, aceitou vários créditos bancários como comprovados, explicando o porquê de sua aceitação, bem como explicando o porquê da não aceitação dos valores que a impugnante entendia poder serem comprovados. A decisão recorrida foi categórica ao afirmar que a empresa não havia apresentado, em sede de impugnação, qualquer contestação à recusa fiscal de comprovação daqueles créditos bancários. Limitou-se a fazer meras alegações sem enfrentar as razões da fiscalização.

Em sede de recurso, a empresa repete o mesmo teor da impugnação, incluindo o pedido de perícia, sem novamente fazer quaisquer considerações, ainda que em face do quanto argumentado pela DRJ.

Portanto, considerando que as infrações apontadas foram pautadas por elementos que a legislação considera suficientes para a apuração dos créditos tributários desde que o contribuinte não forneça prova em sentido contrário; que a empresa teve tempo suficiente para, pelo menos, contraditar as razões da não aceitação de provas pela fiscalização; e que o artigo 18 do PAF tem natureza de cunho facultativo para a formação da convicção da autoridade julgadora ao conferir a esta a possibilidade de determinar a realização de diligências e perícias quando entender que são necessárias; indefiro o pedido de realização de perícia.

Quanto à redução percentual da multa, a recorrente persevera na alegação de que a hipótese da duplicação da multa não existia antes da alteração ao artigo 44 da Lei nº 9.430/96 promovida pela Lei nº 11.488/07. Ela teria sido criada com o novo texto legal. Nesse sentido, se apega ao fato de que o referido artigo previa apenas dois patamares de multa nos percentuais de 75% e 150%. Mas, depois da alteração, eles teriam sido reduzidos para 75% e 50%. Por isso, entende que deve se beneficiar da retroatividade benigna prevista no artigo 106 do CTN. Apesar do não acolhimento dessa tese pela decisão recorrida, sustenta que o seu entendimento é pacífico na jurisprudência e na doutrina.

Nada mais equivocado!

A retroatividade benigna é, de fato, adotada quando se sucede uma redução legal no percentual da multa aplicada numa determinada situação. Isso não se discute!

O problema é que não houve redução desse percentual para a hipótese de qualificação da multa aplicada quando se verificam as condutas de sonegação, fraude ou conluio previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O que houve foi apenas uma pequena alteração da topologia e da redação do texto legal, sem maiores consequências para o sentido que lhe é extraído. Veja-se:

Antes:

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

(...)

*II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis*

Depois:

*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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

(...)

*§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

Assim, a Lei nº 11.488/07 reconfigurou os dispositivos deste artigo, deslocando a hipótese de qualificação da multa para o § 1º. Nada obstante, não alterou o sentido do comando legal. A referência à duplicação do percentual tratado no inciso I (de 75%), por óbvio, irá resultar nos mesmos 150% anteriormente previstos no inciso II.

Por conseguinte, não há que se falar em redução do percentual para fins de aplicação da regra da retroatividade benigna.

Quanto às alegações que replicam o que foi carreado na peça impugnatória, peço vênia para adotar os mesmos fundamentos deduzidos no voto condutor da decisão recorrida.

Processo nº 13982.000484/2010-11  
Acórdão n.º **1401-001.564**

**S1-C4T1**  
Fl. 1.784

---

Pelo exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade dos atos de exclusões dos regimes do SIMPLES FEDERAL e NACIONAL, afastar a preliminar a decadência e negar provimento ao recurso voluntário.

*Documento assinado digitalmente.*

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator