



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

Processo n° 13982.721025/2012-28
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1302-002.103 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de abril de 2017
Matéria SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO.
Recorrente FÁBRICA DE CAMAS E BELICHES MARIFLOR LTDA-EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

EXCLUSÃO DO SIMPLES.

Deve ser mantida a exclusão do Simples Nacional por prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar 123/06, quando resta demonstrado que valores tributáveis foram excluídos ao longo de três anos da base de cálculo dos tributos que deveriam ser recolhidos pela sistemática do Simples Nacional.

DECADÊNCIA. REGRA DO ART. 150, § 4º, CTN. APLICÁVEL.

Afastada a multa qualificada e existindo pagamentos antecipados, há que se aplicar a regra do art. 150, § 4º, do CTN, para exonerar o contribuinte dos créditos relativos a fatos geradores atingidos pela decadência tributária.

MULTA QUALIFICADA. INDEVIDA. SÚMULA CARF Nº 25.

Há que se cancelar a qualificação da multa aplicada ao item da autuação que versa sobre a presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

EFEITOS DA EXCLUSÃO.

Afastada a qualificação da multa de ofício relativa ao item da autuação que versava sobre presunção legal de omissão de receitas e não tendo sido imputada, pela Fiscalização, fraude na conduta descrita no item baseado em prova direta de receitas não oferecidas à tributação, há que se afastar a aplicação do parágrafo 2º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/06 na espécie, para limitar os efeitos do Ato de Exclusão apenas ao disposto no parágrafo 1º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/06.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, aos lançamentos da CSLL, Cofins e Contribuição para o PIS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, que solicitou apresentação de declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Alberto Pinto Souza Júnior, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Rogério Aparecido Gil, Ester Marques Lins de Sousa e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Versa o presente processo sobre recurso voluntário, interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 04-34.504 da 2ª Turma da DRJ/CGE, cuja ementa assim dispõe:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

EXCLUSÃO DO SIMPLES.

Constatada a ocorrência de prática reiterada de infração à Lei Complementar nº 123/2006, correta a exclusão do Simples Nacional com efeito retroativo ao primeiro mês em que incorridas as infrações.

DECADÊNCIA.

A decadência rege-se pelo disposto no art. 150, § 4º, do CTN, nos casos em que não ocorreu prática de infração apenada com multa qualificada.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. LANÇAMENTOS.

Tendo havido a exclusão do Simples Nacional com efeito retroativo, corretos os lançamentos, ficando o crédito tributário com a exigibilidade suspensa até o julgamento definitivo da exclusão.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A existência de depósitos bancários não contabilizados, cuja origem não foi comprovada, consubstancia-se em omissão de receitas, em face da presunção estabelecida em lei.

SIMPLES NACIONAL. PAGAMENTOS. DEDUÇÃO.

Os pagamentos efetuados por meio do DARF específico do Simples Nacional não são dedutíveis no caso de a apuração nos autos de infração se dar pela sistemática do Lucro Presumido.

MULTA. QUALIFICAÇÃO.

A qualificação da multa de ofício ocorre nos casos de apuração de evidente intuito de fraude.

AUTUAÇÕES REFLEXAS: CSLL, CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS.

Aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.
Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte

A recorrente, cientificada do Acórdão nº 1145.263 em 02/05/2014 (AR a fls. 981), interpôs, em 30/05/2014 (Termo a fls. 982), recurso voluntário (doc. a fls. 983 e segs.), no qual alega as seguintes razões de defesa:

a) quanto à manifestação sobre a exclusão do Simples:

a.1) que a recorrente tão logo tomou conhecimento da sua exclusão do Simples Nacional (no dia 29.01.2013), apresentou tempestivamente impugnação específica contra o ato administrativo que decretou a referida exclusão;

a.2) que a impugnação específica contra o ato que decretou a sua exclusão do Simples Nacional foi realizada dentro do prazo de 30 (trinta) dias, tendo sido protocolizada no dia 27.02.2013. como comprova a peça impugnatória e demais documentos (procuração, identidade profissional, contrato social, etc.), juntados aos autos as fls. 1592-1614;

a.3) que no documento apresentado pela recorrente a fl. 1466, ela deixa claro que tomou conhecimento da sua exclusão do Simples Nacional por AR no dia 25.01.2013 (sexta-feira) e que dentro do prazo legal iria ofertar impugnação (manifestação) ao ato administrativo indicado;

a.4) que, portanto, diferentemente do que alega o fisco e do que sustenta a decisão constante do Acórdão 04-34.504, a exclusão da recorrente do Simples Nacional ainda não é definitiva, razão pela qual os lançamentos fiscais debatidos nestes autos administrativos devem ser anulados, pois pendente de solução definitiva a circunstância fática que, apenas se confirmada em definitivo, permitiria a constituição dos tributos exigidos;

b) quanto a obrigatoriedade de escrituração detalhada para optantes pelo Simples Nacional:

b.1) que, como já esclarecido na peça impugnatória, segundo afirma o fisco por meio do "item 4" do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1454-1456), a impugnante teria deixado de declarar/contabilizar uma parte dos seus movimentos bancários;

b.2) que os bancos citados pelo fisco e para os quais a recorrente não teria declarado/contabilizado os respectivos movimentos financeiros, são: Caixa Economica Federal, Banco Bradesco S/A, Banco Real S/A e Sicoob/Sao Miguel do Oeste;

b.3) que de acordo com o que prescrevem os arts. 25, 26 e 27, todos da LC 123/2006, o fato e que a recorrente, por ser optante do Simples Nacional, não é obrigada a manter escrituração contábil completa, como ocorre com as empresas normais;

b.4) que, por ser optante pelo Simples Nacional de que trata a LC 123/2006, é obrigada apenas a manter o livro caixa em dia, no qual deve relatar as vendas que realiza, para que essas vendas sejam tributadas de acordo com os percentuais fixados para a modalidade do Simples Nacional, enfim, por expressa determinação legal, a recorrente está dispensada de elaborar contabilidade, com emissão dos respectivos livros razão e diário;

c) quanto à movimentação bancária:

c.1) que, no Acórdão 04-34.504, o julgador da DRJ/CGE menciona que até a data do julgamento, a recorrente não teria apresentado a mencionada planilha comparativa, e que se feita tal comprovação em qualquer fase do processo, obviamente esses valores seriam excluídos da tributação;

c.2) que o fato é que a recorrente aguardava a apreciação do referido pedido, para que lhe fosse deferido o prazo requerido, uma vez que via de regra, os documentos devem ser apresentados com a impugnação, e a juntada a posteriori dependeria de autorização, como prescreve o art. 16 do Decreto 70235/72;

c.3) que, na peça impugnatória a recorrente esclarece que não conseguiria apresentar a referida planilha comparativa no prazo da impugnação (30 dias) porque dependia de documentos que deveriam ser fornecidos por bancos (cópias de cheques e outros), pois já não mais os tinha e foi por esse motivo que requereu o prazo para apresentá-los posteriormente, para o qual aguardava deferimento pela autoridade julgadora;

c.4) que é forçoso concluir que, mesmo que a autoridade julgadora de primeira instância não tenha deferido o pedido de juntada da planilha comparativa e documentos, a própria legislação processual administrativa federal permite tal prática, e que esses documentos devem ser analisados pela instância *ad quem*;

c.5) que, deste modo, neste tópico da peça recursal, a recorrente passa a argumentar e comprovar a referida tributação indevida (tributação de valores de simples movimentação entre as próprias contas da recorrente e de valores de financiamentos);

c.6) que, segundo o fisco, o movimento bancário não declarado pela recorrente, seria decorrente de vendas supostamente não tributadas;

c.7) que a partir de tal convencimento (falta de tributação de valores movimentados em bancos), o fisco elaborou a planilha de fls. 1584-1585, a qual intitulou de "Resumo dos depósitos bancários de origem não comprovada após análise das respostas do contribuinte";

c.8) que observando-se a referida planilha (elaborada pelo fisco e constante das fls. 1584-1585), a recorrente verifica que nos movimentos totais mensais indicados, não foram considerados (não foram diminuídos ou não foram abatidos) os valores que apenas foram transferidos de uma para outra conta corrente bancária de titularidade da recorrente, via emissão de cheques, de TEDs, de DOCs, etc., como também não foram efetivamente considerados (diminuídos/abatidos) os valores recebidos por vendas de ativos imobilizados, e de repasses de financiamentos bancários para aquisição de maquinários e veículos;

c.9) que para comprovar a tributação indevida de valores de movimentos bancários (créditos em conta corrente), a recorrente apresenta os seguintes documentos (planilhas e cópias de documentos):

c.9.1) planilha indicando os documentos emitidos pelo Banco do Brasil, agência e conta corrente pertencentes a recorrente, e que foram depositados ou objeto de transferências para outros bancos (Besc, Bradesco, CEF e Sicoob), cujas contas são igualmente de titularidade da recorrente, sendo que essa planilha apresenta um total de R\$ 285.859.30 (duzentos e oitenta e cinco mil, oitocentos e cinquenta e nove reais e trinta centavos), que deve ser excluído da tributação, pois esses valores estão indicados nas planilhas de fls. 1516-1583 e por consequência na planilha-resumo mensal de fls. 1584-1585 - acompanha a planilha acima indicada as cópias microfilmadas dos referidos cheques e comprovantes de TEDs (vide doc. 01 - apresentado com este recurso);

c.9.2) planilha indicando os documentos emitidos pelo Banco Bradesco, agência e conta corrente pertencentes a recorrente, e que foram depositados ou objeto de transferências para outros bancos (Banco do Brasil, Banco Real, Besc, CEF e Sicoob), cujas

contas são igualmente de titularidade da recorrente, sendo que essa planilha apresenta um total de R\$ 199.676,50 (cento e noventa e nove mil, seiscentos e setenta e seis reais e cinquenta centavos), que deve ser excluído da tributação, pois esses valores estão indicados nas planilhas de fls. 1516-1583 e por consequência na planilha-resumo mensal de fls. 1584-1585 - acompanha esta planilha as cópias microfilmadas dos referidos cheques e comprovantes de TEDs (vide doc. 02 - apresentado com este recurso);

c.9.3) planilha indicando os documentos emitidos pelo Banco Siccob, agência e conta corrente pertencentes a recorrente, e que foram depositados ou objeto de transferências para outros bancos (Banco do Brasil, Bradesco e CEF), cujas contas são igualmente de titularidade da recorrente, sendo que essa planilha apresenta um total de R\$ 180.470,00 (cento e oitenta mil, quatrocentos e setenta reais), que deve ser excluído da tributação, pois esses valores estão indicados nas planilhas de fls. 1516-1583 e por consequência na planilha-resumo mensal de fls. 1584-1585 - acompanha esta planilha as cópias microfilmadas dos referidos cheques e comprovantes de TEDs (vide doc. 03 - apresentado com este recurso);

c.9.4) planilha indicando os documentos emitidos pelo Banco Besc, agência e conta corrente pertencentes a recorrente, e que foram depositados ou objeto de transferências para outros bancos (Banco do Brasil, Bradesco e CEF), cujas contas são igualmente de titularidade da recorrente, sendo que essa planilha apresenta um total de R\$ 64.467,20 (sessenta e quatro mil quatrocentos e sessenta e sete reais e vinte centavos), que deve ser excluído da tributação, pois esses valores estão indicados nas planilhas de fls. 1516-1583 e por consequência na planilha-resumo mensal de fls. 1584-1585 - acompanha esta planilha as cópias microfilmadas dos referidos cheques e comprovantes de TEDs (vide doc. 04 - apresentado com este recurso); e

c.9.5) planilha indicando os documentos emitidos pela Caixa Econômica Federal, agência e conta corrente pertencentes a recorrente, e que foram depositados ou objeto de transferências para outros bancos (Sicoob, Besc, Bradesco e Banco do Brasil), cujas contas são igualmente de titularidade da recorrente, sendo que essa planilha apresenta um total de R\$ 200.490,00 (duzentos mil, quatrocentos e noventa reais), que deve ser excluído da tributação, pois esses valores estão indicados nas planilhas de fls. 1516-1583 e por consequência na planilha-resumo mensal de fls. 1584-1585 - acompanha esta planilha as cópias microfilmadas dos referidos cheques e comprovantes de TEDs (vide doc. 05 - apresentado com este recurso);

c.10) que, considerando o valor total indicado nas cinco planilhas referidas acima, o valor total incluso indevidamente na base de cálculo dos tributos exigidos por meio desse processo administrativo alcança o montante de R\$ 931.263,00 (novecentos e trinta e um mil, duzentos e sessenta e três reais);

c.11) que os valores mencionados nas cinco planilhas acima referidas, diferentemente do que informa o fisco, são representados por cheques emitidos em um banco e depositados em outro banco, sempre nas contas da própria recorrente e o mesmo com relação aos TEDs/DOCs, sendo que esses movimentos financeiros não representam renda ou faturamento que possam se sujeitar a incidência, razão pela qual devem ser excluídos da base de cálculo dos tributos exigidos por meio desse processo administrativo, cuja redução deve alcançar proporcionalmente os juros e multas;

d) quanto à necessidade de abatimento dos valores antecipados pela recorrente – constituição de diferenças:

d.1) que, na decisão recorrida (Acórdão 04-34.504), mais especificamente a fl. 1655, a autoridade julgadora da DRJ/CGE, julga improcedente o pedido relativo à

compensação/abatimentos dos valores pagos pela recorrente a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, na modalidade de Simples Nacional;

d.2) que a decisão recorrida se baseia na afirmação do fisco no "item 5" do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1456-1457), considerando que a recorrente recolheu para o período de 01/2008 até 12/2010, os valores de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, pela modalidade de Simples Nacional, logo, isso é incontroverso;

d.3) que, entretanto, como o fisco, por meio dos lançamentos fiscais indicados nestes autos administrativos, exige diferenças de tributos sobre supostos movimentos financeiros não declarados/contabilizados, deveria ter considerado (descontado/abatido) os valores que foram recolhidos antecipadamente pela recorrente, a título dos mesmos IRPJ, CSLL, COFINS e PIS;

d.4) que a afirmação do fisco se confirma pelos DARFs anexos (doc. 04), pois a recorrente para o período de 01/2008 até 12/2010, os valores de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, sobre o faturamento, calculados segundo as alíquotas do Simples Nacional, daí que o fisco, caso entenda ter ocorrido recolhimento a menor desses tributos, deveria ter constituído apenas a diferença, e não o total, como fez, sendo que essa dedução, caso tivesse sido realizada pelo fisco, teria diminuído consideravelmente o montante dos tributos, das multas e dos juros exigidos por meio dos lançamentos em comento;

d.5) que a autoridade julgadora de primeira instância, no texto do Acórdão 04-34.504 (fl. 1655), entende que compensação ou o abatimento pretendido pela recorrente não seria possível, por causa da alegada "especialidade" do Simples Nacional, porém, a compensação é autorizada ao próprio contribuinte (art. 74 da Lei 9430/96, atualizada pelas leis posteriores), ou de ofício, pela autoridade fiscal, no mais, o fisco possui informações suficientes para saber destacar do valor da guia do Simples Nacional qual é o valor de cada tributo, segundo as alíquotas para cada faixa de faturamento;

d.6) que os lançamentos devem ser revisados e diminuídos parcialmente, para o efeito de excluir do total de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, os valores já pagos (recolhidos) pela recorrente, no período de 01/2008 até 12/2010, diminuindo-se, igualmente, na proporção a multa e os juros;

e) quanto a multa qualificada de 150%:

e.1) que segundo a decisão recorrida (Acórdão 04-34.504), mais especificamente as fls. 1656-1657, a autoridade julgadora da DRJ/CGE, julgou parcialmente procedente o pedido relativo a desqualificação e redução da multa de ofício de 150% para 75%;

e.2) que alega a autoridade julgadora de primeira instância, que teria ficado comprovado nos autos o evidente intuito de fraude e o dolo da recorrente, com relação aos supostos atos infracionais e que resultaram na diminuição indevida de tributos devidos à União;

e.3) que se pode concluir da narrativa dos fatos, confirmados pelos documentos juntados, e que os valores exigidos pelo fisco através dos autos de infração aqui debatidos foram apurados justamente a partir das informações repassadas espontaneamente pela recorrente, sem exceções, em cumprimento das intimações fiscais, sem qualquer tentativa de maquiagem situação de fato no sentido de tentar impedir ou evitar a exigibilidade dos tributos;

e.4) que a existência de movimentos bancários não declarados, como a simples omissão de rendimentos, ou até mesmo o acréscimo patrimonial a descoberto não caracterizam fraude, dolo ou simulação, tal como delineado pelos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, o que afasta a aplicação da penalidade qualificada de 150%, devendo ser aplicada a penalidade de 75%, nos termos do inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96;

e.5) que, portanto, considerando o conjunto probatório dos autos, considerando a suposta infração fiscal atribuída a recorrente (depósitos bancários não declarados), considerando ainda ser inegável que todo o procedimento de fiscalização contou com a participação espontânea e efetiva da recorrente, não há como se admitir, nos termos da legislação vigente (art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96), que a movimentação bancária eventualmente não declarada não pode ser punida com multa acima de 75%, devem ser anulados parcialmente os autos de infração, para diminuir a multa ao patamar máximo de 75%;

f) quanto à decadência:

f.1) que, segundo se verifica da decisão recorrida (Acórdão 04-34.504), mais especificamente as fls. 1653-1654, a autoridade julgadora da DRJ/CGE, julgou parcialmente procedente o pedido relativo a alegada decadência;

f.2) que, em resumo, decidiu a autoridade julgadora pela anulação parcial do crédito tributário de PIS e COFINS em relação ao mês de Janeiro de 2008, mas somente para os referidos tributos apenados com multa de 75%, segundo a sua interpretação do art. 150, § 4º, e art. 173, inciso I, ambos do CTN;

f.3) que, entretanto, o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, não faz distinção para que seja aplicado de acordo com relação às multas (simples ou qualificada), pois o prazo é contado apenas e unicamente em decorrência da forma em que se dará o seu lançamento, que no caso e por homologação;

f.4) que, assim, considerando que as contribuições PIS estão sujeitas ao lançamento por homologação, e que a recorrente foi intimada da lavratura dos autos de infração no dia 25.02.2013, tendo recolhido antecipadamente valores de PIS e COFINS (via Simples Nacional), nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, todos os valores exigidos para a competência de Janeiro de 2008 foram alcançadas pela decadência, inclusive aqueles valores de PIS e COFINS apenados com multa qualificada (150%), razão pela qual os autos de infração devem ser anulados também nesta parte.

Em 5 de abril de 2016, este Colegiado, por meio da Resolução nº 1302000.415, converteu o julgamento em diligência. Vale a transcrição do seguinte trecho do voto condutor da Resolução nº 1302000.415:

“Assim, para que seja garantida a liquidez da futura decisão a ser proferida por este Colegiado, voto por converter o julgamento em diligência, para que a DRF/Joaçaba adote as seguintes providências:

a) verifique a autenticidade dos documentos a fls. 1701 a 1878 e se manifeste se tais documentos comprovam a origem de depósitos bancários de origem não comprovada, relacionados nas planilhas “VALORES REMANESCENTES APÓS ANÁLISE DAS RESPOSTAS DO CONTRIBUINTE” (vide item 4, in fine, do TVF a fls. 1456), após o que, elabore planilha na qual sejam relacionados os documentos e respectivos valores que se enquadram em tal condição;

b) verifique a autenticidade dos Recibos de Entrega do Simples Nacional a fls. 1485 a 1487, especialmente a veracidade dos pagamentos ali informados, após o que, elabore planilha na qual os valores dos pagamentos sejam decompostos em valores de IRPJ, CSLL, COFINS, PIS e outros tributos, observando-se os percentuais previstos

sobre o montante pago de forma unificada, conforme tabela da Lei Complementar 123/06 em que se enquadrava a recorrente à época de cada pagamento;

c) dê ciência à recorrente do relatório final de diligência, concedendo-lhe prazo para que se manifeste nos autos, após o que retorne os autos ao CARF, para prosseguimento do feito.”.

Em resposta a diligência, a DRF/Joaçaba assim se manifestou no Termo de Encerramento de Diligência (a fls. 1.959):

“3. PRIMEIRO QUESITO

Analizando a documentação que nos foi apresentada de fls.1701 a 1878 e, confrontada com os documentos originais que estavam em poder a Agência da Receita Federal do Brasil em Chapecó/SC, constatamos que os mesmos são autênticos.

Da análise dos respectivos documentos juntados as fls.1701 a 1878, ficou constatado que parte dos mesmos comprovam a origem dos depósitos bancários de origem não comprovada, relacionados na planilha "VALORES REMANESCENTES APÓS ANÁLISE DAS RESPOSTAS DO CONTRIBUINTE" (vide item 4, *in fine*, do TVF a fls. 1456, sendo que elaboramos PLANILHA anexa (fls.1956 a 1958), denominada de "PLANILHA QUE COMPROVA A ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM BASE NOS DOCUMENTOS JUNTADOS FLS.1701 A 1878, CUJOS VALORES DEVEM SER EXCLUÍDOS DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DESTE PROCESSO", onde consta os documentos e valores que foram comprovados pelo contribuinte e, aceitos por esta autoridade fiscal.

4. SEGUNDO QUESITO

Analizando a documentação que foi apresentada de fls. 1485 a 1487, no tocante a autenticidade dos Recibos de Entrega do Simples Nacional e, confrontada com os documentos originais que constam dos arquivos informatizados da Receita Federal do Brasil, constatamos que os mesmos são autênticos.

Elaboramos PLANILHA anexa (fls.1893 a 1894), denominada de "PLANILHA DE PAGAMENTOS DECOMPOSTOS POR IMPOSTO/CONTRIBUIÇÕES NO SIMPLES NACIONAL CONFORME SOLICITADO NA FL.1889, LETRA "B", onde consta os valores pagos e declarados pelo contribuinte, através de guias de recolhimento (DAS), na qual identificamos de forma decomposta, o valor pago mensalmente a título de cada tributo e/ou contribuição contido nas respectivas guias (DAS).”

Cientificada do Termo de Encerramento de Diligência, a recorrente se manifestou por meio da resposta a fls. 1965, na qual alegou o seguinte:

“1. A recorrente concorda com o demonstrativo de decomposição dos pagamentos de Simples Nacional realizados nos anos-calendários de 2008 até 2010 (fls. 1893-1894).

2. A recorrente concorda com as planilhas que comprovam a origem dos depósitos bancários referidos pela recorrente nos anos-calendários de 2008 até 2010 (fls. 1956-1958).

3. Ante o exposto, a recorrente, nos termos requeridos na peça recursal (Recurso Voluntário), requer: a) que os valores referidos no item "01" acima sejam abatidos dos valores dos tributos exigidos por meio dos autos de infração indicados nesses autos administrativos (IRPJ, CSLL, COFINS e PIS), e que esse abatimento se reflita também na redução proporcional de multas e juros; e b) que os valores referidos no item "02" acima sejam abatidos da base de cálculo dos tributos exigidos por meio dos autos de infração indicados nesses autos administrativos (IRPJ, CSLL, COFINS e PIS), e que esse abatimento se reflita também na redução proporcional de multas e juros.

Estes os termos em que pede e espera deferimento.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior - Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e foi subscrito por mandatário com poderes para tal, conforme procuração a fls. 1605, razão pela qual dele conheço.

Inicialmente, afasto a preliminar de nulidade do lançamento suscitada pelo recorrente, pois, nos termos da Súmula CARF nº 77, “*A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão*”.

No mérito, há que se Inverter a ordem de apreciação das matérias em razão da relação de causa e efeito entre o ponto relativo à qualificação da multa de ofício e o da preliminar de mérito – decadência, especificamente, no que toca à regra decadencial aplicável. Da mesma forma, passo a analisar os lançamentos antes da exclusão do Simples, uma vez que foram as infrações imputadas no auto de infração que motivaram o Ato Declaratório.

DA MULTA QUALIFICADA

O Termo de Verificação Fiscal a fls. , assim justifica a qualificação da multa:

“A juízo destas autoridades fiscais, a atuada adotou conduta que teve por desiderato impedir o conhecimento por parte da administração tributária do total das exações devidas pela mesma durante os anos calendários de 2008 a 2010, ou seja;

a) Não escriturar e registrar em seus livros contábeis a totalidade da sua movimentação financeira.

b) Declarar nas Declarações do Simples Nacional, enquanto receitas, valores inferiores aos efetivamente auferido.

As ações/omissões da atuada que levaram a fiscalização a fixar a multa de ofício em 150 % são os seguintes fatos:

Manutenção de contas bancárias a margem de sua escrituração regular, visto que as quantias discriminadas nos extratos bancários não guardam relação em data e valor com os assentamentos contábeis do contribuinte.

Importante ressaltar que para a correta apuração dos tributos devidos necessário se faz a comparação das declarações apresentadas pelo sujeito passivo, com sua escrituração contábil e fiscal. No caso da empresa fiscalizada tal comparação é impossível, haja vista que os dados inseridos em sua escrituração contábil no período de 2008 a 2010 e não refletem a realidade dos fatos, logo as declarações apresentadas padecem de veracidade.

Estes fatos retardaram o conhecimento da ocorrência do fato gerador por parte da autoridade fazendária, pois não fosse a ação da fiscalização os fatos geradores do presente auto de infração não teriam chegado ao conhecimento da administração tributária.

Há de se atentar que é principalmente por meio das declarações antes citadas (obrigações acessórias) que a Administração Tributária se instrumentaliza a fim de cobrar coercitivamente (judicialmente) os tributos sujeitos a lançamento por homologação¹ que lhes são devidos. É na omissão do contribuinte ou na prestação de informações falsas que reside à fraude que justifica o percentual da multa ora aplicada, visto que, por meio destas condutas, o contribuinte se esconde na esperança de que o Fisco nada descubra, e assim não possa exercer o seu direito (constituir o crédito tributário) no prazo decadencial, acarretando assim prejuízos aos cofres públicos.

A inércia do contribuinte fez com que o Estado tivesse de movimentar sua máquina de fiscalização a fim de detectar tais omissões sob pena de ver perecer o seu direito.

Relevante notar que a conduta adotada pelo contribuinte se materializa por todo o período abrangido por esta autuação, e que, pela quantidade de lançamentos demonstra que não houve um mero erro de fato.

Por tudo o exposto, conclui-se que o autuado incorreu no disposto nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, os quais definem a conduta de sonegação e fraude.”

Vale notar que há dois itens no auto de infração do IRPJ: o 001, intitulado “Omissão de Receitas por presunção legal – Depósitos Bancários de Origem Não Comprovadas”, no qual a multa indicada é de 150%; e o item 002, intitulado de “Receita da Atividade Escriturada e não Declarada – Receita Bruta na Venda de Mercadorias e Produtos de Fabricação Própria – Declaradas no Simples Nacional”, no qual a multa indicada é no percentual de 75%. Assim, foi lançada multa qualificada apenas no IRPJ lançado sobre a presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, fundamentado no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Por sua vez, ao se ler o TVF acima, não se constata qualquer prova direta de omissão de receita ou conduta que pudesse levar a concluir por um evidente intuito de fraude. Note-se que, quando o autuante fala que a recorrente deixou de escriturar receitas, ele está a tratar da receita presumidamente omitida.

Logo, há que se afastar a qualificação da multa com base na Súmula CARF nº 25, cujo verbete assim dispõe:

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.

Este mesmo entendimento se aplica aos lançamentos decorrentes.

DA DECADÊNCIA

Uma vez afastada a multa qualificada, já que conforme entendimento sumulado neste CARF não se pode concluir pela conduta dolosa com base apenas em presunção de omissão de receita, há que se rever a decisão recorrida no que toca a preliminar de decadência. Ocorre que houve pagamento de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins em todos os meses dos anos de 2008, 2009 e 2010, conforme planilha elaborada pela DRF/Joaçaba a fls. 1893 e 1894, logo, aplica-se na espécie a regra de decadência prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

O recorrente tomou ciência dos autos de infração em 25/02/2013, conforme Termo a fls. 1.586. Assim, nesta data da ciência dos lançamentos, já havia decaído o direito de o Fisco constituir crédito de Cofins e de Contribuição para o PIS do fato gerador de janeiro de 2008, já que esses são os únicos dos tributos em tela que têm fato gerador mensal. A DRJ já havia exonerado a recorrente dos créditos de Cofins e Contribuição para o PIS relativos ao fato gerador de janeiro de 2008, mas apenas aqueles que constam do item 001 dos referidos autos de infração da Cofins e da Contribuição para o PIS, ou seja, aqueles créditos sobre os quais incidiu multa de ofício de 75%. Vejamos o trecho da decisão de primeira instância em que é exonerado o recorrente de tais créditos:

“Devem ser excluídos os valores de R\$ 461,15 e de R\$ 2.128,39 relativos, respectivamente, à contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, correspondentes ao período de apuração janeiro de 2008. Todas as demais parcelas lançadas, inclusive de IRPJ e CSLL, permanecem inalteradas.”

Ora, como afastamos a multa qualificada, há que se reconhecer também que, no momento do lançamento, já havia decaído o direito de o Fisco constituir o crédito de Cofins e Contribuição para o PIS relativos ao fato gerador de janeiro de 2008, referente ao item 002 dos autos de infração da Cofins e da Contribuição para o PIS, ou seja, aqueles créditos sobre o qual incidiu multa de ofício de 75%. Conforme demonstrativos a fls. 1421 e , o recorrente deve ser exonerado dos créditos de Cofins no valor de R\$ 7.898,75 e de Contribuição para o PIS no valor de R\$ 1.711,40.

No mérito, a questão se resolveu com a diligência, pela qual restou provado que havia valores a serem excluídos das bases tributáveis (planilha a fls. 1956), tendo inclusive a recorrente concordado com as conclusões do Termo de Encerramento de Diligência lavrado pela Autoridade Fiscal.

Nesse sentido, os valores apurados do item 001 do auto de infração do IRPJ – Omissão de Receitas com bases em depósitos bancários de origem não comprovada, como também os valores apurados pelos itens correlatos dos autos de infração da CSLL, Cofins e Contribuição para o PIS, devem ser diminuídos dos valores dos depósitos que o recorrente conseguiu demonstrar a origem, conforme planilha elaborada pela DRF/Joaçaba a fls. 1956/1958, restando assim mantida a tributação sobre os seguintes valores:

MÊS	Depósitos não comprovados Item 001 AI do IRPJ	Valores comprovados (planilha a fls. 1956)	Valores apurados mantidos
01/2008	263.291,72	6.000,00	257.291,72

02/2008	213.421,70	12.000,00	201.421,70
03/2008	349.480,87	19.000,00	330.480,87
04/2008	316.514,91	19.000,00	297.514,91
05/2008	290.767,73	4.500,00	286.267,73
06/2008	277.015,31	16.000,00	261.015,31
07/2008	369.283,91	25.000,00	344.283,91
08/2008	339.376,27	27.500,00	311.876,27
09/2008	408.644,04	12.000,00	396.644,04
10/2008	449.659,63	37.700,00	411.959,63
11/2008	569.320,20	44.400,00	524.920,20
12/2008	534.808,66	40.000,00	494.808,66

MÊS	Depósitos não comprovados Item 001 AI do IRPJ	Valores comprovados (planilha a fls. 1956)	Valores apurados mantidos
01/2009	490.818,13	52.490,00	438.328,13
02/2009	297.225,72	27.900,00	269.325,72
03/2009	598.933,46	45.900,00	553.033,46
04/2009	480.755,24	68.600,00	412.155,24
05/2009	458.831,72	34.000,00	424.831,72
06/2009	521.167,05	38.000,00	483.167,05
07/2008	530.196,34	60.400,00	469.796,34
08/2009	489.797,60	23.800,00	465.997,60
09/2009	441.767,28	nihil	441.767,28
10/2009	595.803,99	30.000,00	565.803,99
11/2009	514.343,32	12.000,00	502.343,32
12/2009	521.275,21	nihil	521.275,21

MÊS	Depósitos não comprovados Item 001 AI do IRPJ	Valores comprovados (planilha a fls. 1956)	Valores apurados mantidos
01/2010	300.484,91	19.890,00	280.684,91
02/2010	366.974,96	nihil	366.974,96
03/2010	400.008,79	11.500,00	388.508,79
04/2010	212.217,12	nihil	212.217,12
05/2010	420.832,54	4.900,00	415.932,54
06/2010	351.340,10	1.400,00	349.940,10
07/2010	388.168,55	8.000,00	380.168,55
08/2010	305.545,09	nihil	305.545,09
09/2010	389.286,91	18.000,00	389.286,91
10/2010	357.273,61	30.000,00	327.273,61
11/2010	531.959,66	nihil	531.959,66
12/2010	365.642,81	nihil	365.642,81

Quanto ao item do 002 – Receita da atividade escriturada e não declarada – do auto de infração do IRPJ e correlatos dos demais autos de infração em julgamento, a recorrente não apresentou qualquer argumento de defesa, razão pela qual deve ser mantido integralmente.

Por sua vez, deve ser mantida a exclusão do recorrente do Simples Nacional, por prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar 123/06, já que restou demonstrado que valores tributáveis foram excluídos ao longo de três anos da base de cálculo dos valores que deveriam ser recolhidos pela sistemática do Simples Nacional, seja porque o recorrente não conseguiu desconstituir totalmente a presunção de omissão de receitas com base em depósito bancários de origem não comprovada, seja porque sequer se insurgiu contra acusação de que teria deixado de oferecer à tributação receitas escrituradas. No entanto, uma vez afasta a qualificação da multa de ofício no item 001 da autuação em tela e não tendo sido imputada fraude na conduta descrita no item 002, sustento que não se aplica ao caso o parágrafo 2º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/06, razão pela qual voto por dar provimento parcial ao recurso, neste ponto, por consequência direta do que decidido acerca da qualificação da multa de ofício, para limitar os efeitos do Ato de Exclusão a fls. 1322 apenas ao disposto no parágrafo 1º do art. 29 da lei Complementar nº 123/06.

Por último, sobre os valores de IRPJ, CSLL, Cofins e Contribuição para o PIS a ser apurado pela DRF/Joaçaba na execução deste acórdão, devem ser deduzidos os

valores já pagos pela recorrente, conforme planilha elaborada pela mesma DRF e que consta a fls. 1893/1894, por se tratar de questão já Sumulada pelo CARF, *in verbis*:

Súmula CARF nº 76: Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Em suma, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para:

a) manter a exclusão da recorrente do Simples, limitando os efeitos do Ato de Exclusão (a fls. 1322) apenas ao previsto no parágrafo 1º do art. 29 da Lei 123/06;

b) reduzir as bases tributáveis do item 001 dos autos de infração do IRPJ e da CSLL e do item 002 dos autos de infração da Cofins e da Contribuição para o PIS, conforme planilha que consta deste voto;

c) reduzir para o percentual de 75% a multa de ofício aplicada no item 001 do auto de infração do IRPJ, bem como nos itens correlatos dos autos de infração da CSLL;

d) manter integralmente os lançamentos relativos ao item 002 dos autos de infração do IRPJ e da CSLL e ao item 001 dos autos de infração da Cofins e da Contribuição para o PIS;

e) deduzir do IRPJ, CSLL, Cofins e Contribuição para o PIS devidos o valor proporcional já pago, conforme planilha elaborada pela DRF/Joaçaba e que consta a fls. 1893/1894.

Alberto Pinto Souza Junior

Declaração de Voto

Conselheiro Suplente Gustavo Guimarães da Fonseca

Cuidam os autos de auto de infração por meio da qual a Auditoria Fiscal, verificando a ocorrência de omissão de receita, a partir de movimentações bancárias sem lastro documental, excluiu o contribuinte do sistema simplificado de recolhimento de tributos previsto pela Lei Complementar de nº 123/06, com espeque nas disposições do art. 29, V, do citado diploma legal.

Destaca-se, neste passo, que os efeitos da exclusão se operaram desde a data da verificação da primeira infração, na forma do art. 31, II, da LC 123, já citada.

Com a devida vênia às opiniões divergentes, mas dos autos não se extrai o pressuposto fático para se impor a exclusão do contribuinte com fundamento na previsão contida no art. 28, V, da lei complementar em testilha. Isto porque a exclusão ora polemizada foi concretizada por meio do auto de infração constante deste processo, não tendo, o mesmo, sido precedido de qualquer outro ato de constituição da obrigação, notificação ou ato de lançamento.

Tal qual se infere do § 9º, I, do art. 29, anteriormente mencionado, o contribuinte será excluído do SIMPLES quando for verificada “*a ocorrência, em 2(dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5(cinco) anos-calendários, formalizada por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento*”.

A meu sentir, o preceito acima compreende uma interpretação bastante restrita, até para se atender aos primados da segurança jurídica e da publicidade; em outras palavras, as infrações ali tratadas tem que ser objeto de ato específico de lançamento (ou de notificação de infração) *relativos a cada ato infracionário*.

Lembre-mos que as empresas optantes pelo SIMPLES, via de regra, não possuem uma estrutura operacional complexa, não dispoem de pessoal ou conhecimento para auditar cada operação praticada; não raras vezes, até mesmo a interrelação com as suas respectivas contabilidades é falha e erros, mesmo que repetidamente, podem ocorrer...

Em linhas gerais, a exigência da notificação ou de lavratura de auto de infração para cada ato contrário à LC 123/06, teria caráter educativo de sorte a garantir ao contribuinte que se emende a tempo de evitar penalização tão dura e grave (exclusão do regime do SIMPLES).

Imagine-se que, ocorrida a primeira infração, fosse o contribuinte cientificado e autuado para pagar o tributo decorrente de sua “omissão”; por certo, a empresa adotaria as medidas necessárias para se retratar, evitando a prática deste mesmo ato em períodos de apuração subsequentes, garantindo, *ipso facto*, a sua manutenção no regime contemplado pela LC 123/06.

Devidamente advertido acerca de sua falha e insistindo no erro, aí sim, estaríamos diante da hipótese de exclusão tratada pelo preceptivo em análise.

Por oportuno, vale ressaltar que o § 9º anteriormente transcrito contempla duas situações que tipificariam a premissa necessária à exclusão do contribuinte (“*prática reiterada*” de infrações aos termos da LC 123):

§ 9º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do **caput**:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

II - a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

Chama a atenção que o inciso II, acima, *não vincula a implementação da consequência tratada no caput do art. 29 à necessidade de formalização de auto de infração ou notificação de lançamento*. Isto porque este inciso trata de caso de fraude; de tentativa dolosa de evadir-se à tributação por meio de “*artifício, ardil ou qualquer ou meio fraudulento*”; seria, pois, um contrassenso exigir-se a constatação de tais fatos por meio de auto de infração, notadamente porque a conduta do contribuinte, neste particular, impede, ou dificulta, o trabalho fiscal tendente à apuração dos fatos geradores ocultados pela simulação, dissimulação ou fraude, propriamente.

E, vale lembrar, não existem palavras inúteis na lei (regra básica de hermenêutica); seria de todo despendiosa a previsão contida no inciso I, caso não pretendesse, de fato, o legislador permitir ao contribuinte de boa-fé se emendar e corrigir os seus erros a tempo e modo, antes de suportar as consequências prescritas pelo art. 29, *caput*, e, principalmente, em seu § 1º (“nas hipóteses previstas nos incisos XX 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-calendários seguintes”).

Quando julgou desnecessária a constatação de cada infração individualizada para permitir a exclusão, o legislador não se fez de rogado, *ex vi*, das disposições do inciso II, já tratado acima.

Demais a mais, é importantíssimo trazer a colação as disposições do art. 76, § 6º, I, da Resolução CGSN 96/2011, que regulamenta a Lei Complementar 123/06:

§ 6º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j" e "k" do inciso IV do *caput*: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 9º)

I - a ocorrência, em dois ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos cinco anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento, em um ou mais procedimentos fiscais.

Parece-me claro que o Comitê gestor se ocupou, de fato do problema, e ao exigir a formalização das infrações “*por um ou mais procedimentos fiscais*”, considerou necessária tal constatação *antes do despacho de exclusão*; mais uma vez, tal previsão seria de todo inócua, caso a constatação de da infração pudesse ser identificada num único ato. Em prejuízo de tudo o que expus anteriormente, inclusive, quanto a oportunidade a ser dada ao contribuinte de se emendar.

Tal qual já alertado, não consta dos autos qualquer notificação de lançamento ou auto de infração pretérito ao ora analisado; ressalte-se, mais, que, inclusive, foi afastada, aqui, a aplicação da multa qualificada por não haver prova de prática de ato fraudulento, razão pela qual não considero ter se concretizado a hipóteses 29, V, da LC 123/06, a luz dos preceptivos contidos em seu § 9º.

Voto, pois, por dar provimento ao recurso voluntário a fim de afastar a exclusão da empresa ora recorrente e, por conseguinte, para cancelar-se a autuação em análise.

Gustavo Guimarães da Fonseca.