



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13982.721025/2012-28
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-005.718 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 13 de agosto de 2021
Recorrente FABRICA DE CAMAS E BELICHES MARIFLOR LTDA.-EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial cuja matéria não se encontra prequestionada, por deixar de ter sido abordada, analisada e julgada pela decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli e Caio Cesar Nader Quintella que votaram pelo conhecimento.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Alexandre Evaristo Pinto, substituído (a) pelo(a) conselheiro(a) Junia Roberta Gouveia Sampaio

Relatório

Trata-se de recurso especial apresentado pela Contribuinte FÁBRICA DE CAMAS E BELICHES MARIFLOR LTDA.-EPP . (fls. 2.057/2.068) contra o Acórdão nº 1302-002.103, de 11 de abril de 2017, pelo qual o Colegiado decidiu dar parcial provimento ao seu recurso voluntário, mantendo a exclusão da empresa da sistemática do SIMPLES e exonerando a multa qualificada (fls. 1.972/1.987)

A decisão recebeu a seguinte ementa:

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.

E teve o seguinte resultado:

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.

A empresa Recorrente foi excluída do Simples Federal, com efeitos a partir de 01/01/2008, por prática reiterada de infração à legislação tributária consistente na falta de contabilização de parte de sua movimentação financeira, pois deixou de registrar algumas das contas correntes bancárias por três anos consecutivos.

Depois de excluída da sistemática a empresa foi submetida a auditoria fiscal, optando por apurar seus resultados com base no lucro presumido. Constatou-se que, além da ausência de registro contábil de contas-correntes bancárias, a empresa deixou de escriturar parte da movimentação financeira em contas mantidas em outras instituições financeiras.

A Contribuinte foi intimada a comprovar a origem de vários créditos bancários mantidos junto a estas instituições financeiras. Após suas justificativas foram submetidos à tributação, por omissão de receitas, os depósitos bancários cuja origem restou incomprovada.

Além disso, promoveu pagamentos pelo Simples Nacional quando já se encontrava excluída, de forma que também foram exigidos os tributos em relação à receita escriturada, mas não declaradas (pelo lucro presumido). Em síntese, foram-lhe imputadas as seguintes infrações:

a) omissão de receitas em face de depósitos bancários de origem não comprovada (infração n.º 001), apenada com a multa qualificada;

b) pagamento de tributos indevido em face da sistemática favorecida do Simples Nacional (infração n.º 002), apenada com a multa de ofício no patamar de 75%.

A turma julgadora de 1ª instância exonerou parte do lançamento em razão da decadência dos lançamentos de PIS e COFINS para o período de janeiro de 2008, mas somente em relação à infração 002 - “Receita bruta na venda de mercadorias e produtos, escriturada e declarada no âmbito do SIMPLES NACIONAL”, apenada com multa de 75%.

Ao apreciar o litígio, o Colegiado *a quo* decidiu excluir a qualificação da penalidade, por entender que a auditoria fiscal não fez a prova da conduta dolosa do sujeito passivo, em uma das hipóteses estipuladas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, adotando o enunciado da Súmula CARF n.º 25.

Uma vez afastada a multa qualificada, e levando em consideração que houve pagamento de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins em todos os períodos autuados, aplicou-se a regra de decadência do art. 150, § 4º, do CTN, de forma que também decretou-se a decadência dos lançamentos de Cofins e de PIS do fato gerador de janeiro de 2008, referente ao item 001.

Assim, promoveu-se a exoneração de parte dos lançamentos sobre omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada porque, uma vez realizada a diligência solicitada, a Contribuinte logrou comprovar a origem de alguns dos valores. Também foram deduzidos os valores pagos pela Contribuinte na sistemática do Simples, em observância ao enunciado da Súmula CARF n.º 76.

Intimada, a PGFN opôs embargos de declaração (fls. 1.989/1.992), rejeitados por despacho da presidência da turma (fls. 1.996/2001).

Com a ciência da decisão a Contribuinte interpôs o recurso especial sob apreciação, alegando divergência jurisprudencial em relação à **prática reiterada de infração à legislação tributária, para o fim de exclusão do simples, que somente restaria comprovada caso tenham ocorrido várias autuações pelo fisco**. Indicou como paradigma o Acórdão n.º 1201-001.413.

Oportuno observar que o recurso especial da Contribuinte não traz alegações de mérito, limitando-se a demonstrar a caracterização da divergência jurisprudencial em relação ao paradigma apresentado. Após a demonstração da divergência jurisprudencial a Recorrente faz o seguinte requerimento:

Destarte, comprovado o dissídio entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, deve ser recebido o presente recurso especial, para o efeito de julgar procedente o recurso especial e anular o ato declaratório de exclusão da recorrente do Simples Nacional, e por consequência, os autos de infração dele decorrentes.

E os pedidos finais:

02. DOS PEDIDOS

Por todo o exposto, a recorrente requer a reforma da decisão prolatada pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), por meio do Acórdão n. 1302-002.103, de 11/04/2017, para o efeito de dar provimento ao recurso especial, para que seja anulado o ato declaratório de exclusão da recorrente do Simples Nacional, e por consequência, os autos de infração dele decorrentes.

Pelo despacho de fls. 2.142/2.144, a presidência da Câmara deu seguimento ao recurso especial da Contribuinte.

Para o fim de ciência do recurso especial e do despacho que o admitiu, os autos foram remetidos à PGFN, em 24/09/2018 (fl. 2.145), que os retornou em 05/10/2018 (fl. 2.153), com as contrarrazões de fls. 2.146/2.152. Na peça de defesa, em breve resumo, aduz a PGFN que com a exigência de que a reiteração de conduta infracional seja provada por autuações lavradas sobre “idênticas infrações” em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, verificadas em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, a Recorrente pretende criar exigências não previstas em lei, pois o art. 29, V, da LC 123/06, determina a exclusão quando “*tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar*”. Observa que o regime simplificado é uma benesse concedida por lei às empresas que se enquadrem em suas exigências, e guardem obediência aos comandos para permanência no Simples e, como benefício que é, interpreta-se de modo restritivo, sendo descabida, portanto, a pretensão do recorrente de criar condições que o artigo 29, V, da LC 123/06 não contem.

Requer, ao fim, seja negado provimento ao recurso especial para manter a decisão recorrida.

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, uma vez que a Contribuinte foi cientificada do Acórdão nº 1302-002.103 e do despacho de exame de admissibilidade de embargos de declaração opostos pela PGFN, em 02/01/2018, como comprova a cópia do AR à fl. 2.054, e

apresentou o recurso especial em 15/01/2018, conforme termo à fl. 2.055, dentro, portanto, do prazo regimental.

Todavia, discordo do seu conhecimento, porque entendo que a matéria divergente a qual a Recorrente pretende ver pacificada não se encontra prequestionada.

É preciso ler atentamente o que a Recorrente alegou em seu recurso especial, pelo que transcrevo o seguinte trecho, em que a Contribuinte identifica a matéria divergente:

Analisando a decisão recorrida (Acórdão n. 1302-002.103), em comparação com o julgado proferido pelo CARF, por meio do Acórdão n. 1201-001.413, vê-se que há claro dissídio jurisprudencial com relação à interpretação dada ao art. 29, § 9º, da Lei Complementar n. 123/2006.

O fato é que o CARF, segundo o julgado colacionado (Acórdão n. 1201-001.413), entendeu que não restou caracterizada a prática de infração reiterada constante do art. 29, § 9º, da Lei Complementar nº 123/2006, que justificasse a exclusão do Simples Nacional, pois não consta naqueles autos que o contribuinte tenha sido autuado alguma vez pela infração "omissão de receitas" e que não há notícia nos autos de que o contribuinte tenha utilizado 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. Ou seja, a comprovação da prática reiterada depende de ter ocorrido **várias autuações pelo fisco.**

Porém, por meio da decisão recorrida (Acórdão nº 1302-002.103), o CARF entendeu que a exclusão do Simples Nacional se justifica pela prática reiterada de infração, uma vez 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. Nesse caso, simplesmente **silenciou sobre a necessidade da ocorrência de várias autuações pelo fisco.**

(grifos acrescidos)

Como se vê, a Recorrente alega que a divergência residiria **na caracterização da prática reiterada da infração à legislação tributária.**

Para o paradigma indicado, apenas com a comprovação de várias autuações pelo fisco é que se caracterizaria a prática reiterada de infração à legislação tributária.

Por outro lado, o acórdão recorrido *simplesmente **silenciou sobre a necessidade da ocorrência de várias autuações pelo fisco.***

Além disso, não se verifica do recurso voluntário, no tocante à multa qualificada, fundamento acerca da prática reiterada. A questão acerca da qualificadora girou em torno de haver ou não a comprovação de dolo ou intuito de fraude.

Fica claro que o acórdão recorrido não abordou a matéria divergente. Nem poderia, pois o contribuinte não trouxe em seu recurso voluntário esta discussão.

A própria Recorrente o admite. De outro lado, a Contribuinte também não provocou o Colegiado *a quo* a se pronunciar sobre o que, ou quais condições, caracterizariam a prática reiterada à legislação tributária. Sequer contestou o fundamento da exclusão. A leitura das razões de defesa deduzidas no recurso voluntário (fls. 1.677/1.878) demonstra, sem sombra de dúvida, que a defesa se limitou a invocar a nulidade dos lançamentos por considerar que a

exclusão do Simples promovida pelo despacho decisório não seria definitiva, e seguiria em litígio, como se verifica da seguinte introdução feita na peça de defesa:

[...]

Apresentada a peça impugnatória, os autos foram remetidos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), onde foram distribuídos à 2 Turma, que julgou parcialmente procedente a impugnação, cujos fundamentos estão relatados no Acórdão n. 04-34.504 (fls. 1647-1657). Analisando-se o referido acórdão, verifica-se que a autoridade julgadora assim fundamentou sua decisão, em síntese:

a) sobre a necessidade de se aguardar o julgamento definitivo da exclusão do Simples Nacional, entendeu que tal situação não implica na nulidade dos lançamentos, mas apenas assegura a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, que implica em afirmar que não pode haver a cobrança dos mesmos, antes de julgado em definitivo o recurso do contribuinte. Entendeu que ficou comprovada a prática reiterada de infração à LC 123/2006, durante os anos-calendário de 2008 até 2010, nos termos dos seus art. 29, incisos V, VIII e XI;

b) apesar de a recorrente ter requerido o prazo de 60 (sessenta) dias para apresentar planilha comparativa que em tese comprovaria que grande parte dos movimentos bancários incluídos pelo fisco na base de cálculo dos lançamentos tributários se refere a cheques, transferências (TEDs e DOCs) e empréstimos bancários de valores movimentados entre as suas próprias contas, esses documentos não foram apresentados, o que pode ser realizado em qualquer fase do processo, e que se assim for, deverão ser considerados;

c) sobre a alegada decadência parcial, reconheceu a parcial procedência da impugnação, declarando decaídos os valores das contribuições ao PIS e COFINS exigidas em relação à competência de janeiro de 2008, mas somente para os tributos (PIS e COFINS) para os quais foram aplicadas as multas de 75%, para os quais se aplica a regra do art. 150, § 40, do CTN, pois os mesmos tributos apenados com multa de 150% estão sujeitos à regra do art. 173, inciso I, também do CTN;

d) com relação à escrituração contábil adotada pela recorrente, entendeu a autoridade julgadora que mesmo pela opção simplificada assegurada nos termos da LC 123/2006 (art. 26, § 2º), o movimento bancário integral deveria ser informado. Observou que a recorrente optou pela escrituração comercial, mas não incluiu todas as contas bancárias e que por isso teria ocorrido séria irregularidade por parte da recorrente que optou por um sistema misto e não autorizado pela legislação;

e) com relação à compensação (abatimento) dos valores adiantados (recolhidos) pela recorrente via Simples Nacional, dos valores exigidos pelo fisco, entendeu a autoridade julgadora que não haveria essa possibilidade, devido à sistemática ser "toda especial", daí que a única saída para a recorrente seria o pedido de restituição;

f) com relação ao pedido de desqualificação (redução) da multa de ofício, de 150% para 75%, entendeu a autoridade julgadora que ficou demonstrado nos autos a ocorrência de fraude e dolo, devendo ser mantida a multa qualificada; e

g) sobre os lançamentos reflexos do IRPJ (CSLL, PIS e COFINS), entendeu que essa prática é admitida pela legislação, pois se baseia na ocorrência da mesma infração.

Entretanto, não obstante a impugnação ter sido parcialmente provida, a recorrente entende que a decisão constante do **Acórdão n. 04-34.504** de autoria da **2 Turma da DRJ/CGE** deve ser parcialmente reformada, mais especificamente na parte em que nega provimento aos pedidos declinados na peça impugnatória. A reforma da referida decisão deve levar em conta os seguintes argumentos:

[...]

Na sequência, já no mérito, a Recorrente deduz as razões pelas quais entende que a exclusão do Simples não seria definitiva e a necessidade de, em razão disto, anular os lançamentos:

01.1. Ausência de exclusão definitiva do Simples Nacional — oferecimento de impugnação ao ato administrativo de exclusão pendente de julgamento

Corno já indicado na peça impugnatória, nas **fls. 1452-1453** do Termo de Verificação Fiscal, o fisco relata que a recorrente teria sido excluída do Simples Nacional por meio do ato Declaratório Executivo DRF/JOA n. 043, e que essa exclusão é definitiva, porque a impugnante **não teria ofertado manifestação**.

Assim, segundo o fisco, pelo fato de não ter ofertado manifestação quanto à sua exclusão do Simples Nacional, é que foram lavrados os autos de infração (IRPJ, CSLL, COFINS e PIS). Por oportuno, transcreve-se o texto referido (*ipisi litteris*):

Em 01/10/2012 a atuada foi excluída do SIMPLES NACIONAL, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/JOA n.º 043, com efeitos da exclusão a partir de 01/01/2008 (cópia em anexo do Ato Declaratório).

O respectivo Ato foi enviado ao contribuinte, cuja ciência se deu por Registro Postal em 29/01/2013. Até a presente data não houve manifestação do contribuinte quanto à exclusão do SIMPLES NACIONAL, portanto, a mesma se tornou definitiva.

Considerando o item acima, efetuamos o lançamento dos créditos tributários decorrentes da exclusão do SIMPLES NACIONAL no presente feito, conforme prevê o inciso III do artigo 1º da Portaria RFB n.º 2.324, de 03/12/2010.

Todavia, a recorrente observa que essa afirmação não condiz com a realidade dos fatos. Ocorre 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 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 às **fls. 1592-1614**.

Vale o registro de que no documento apresentado pela recorrente à **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.

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.

[...]

Em seguida, defende que não estaria obrigada a escriturar detalhadamente toda a sua movimentação bancária. Passa, então, em longo arrazoado, a demonstrar que vários dos depósitos bancários incluídos na base de cálculo dos lançamentos tratavam-se de transferências entre contas de mesma titularidade – o que, inclusive, levou à conversão do julgamento na realização de diligência. Na sequência, pede pelo abatimento dos valores pagos na sistemática do

Simples, daqueles exigidos nos lançamentos e apregoa a inaplicabilidade da multa qualificada em razão da falta de prova da conduta dolosa. E, por fim, invoca a decadência dos lançamentos. Veja-se que a Recorrente sequer levanta qualquer arguição de defesa contra o fundamento da exclusão do Simples, no caso, a prática reiterada de infração à legislação tributária.

O voto condutor do acórdão recorrido não se pronunciou sobre o que caracterizaria prática reiterada de infração à legislação tributária ou em que condições se considera reiterada uma conduta infracional, objetivando fundamentar a exclusão do simples.

Veja-se em um pequeno trecho de um único parágrafo, já ao final do voto, o relator do voto condutor apenas confirma a manutenção da exclusão da sistemática simplificada, apoiando-se nos seguintes fundamentos:

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 depósitos 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

É verdade que a única manifestação que se fez sobre o tema divergente é aquela constante da “declaração de voto” do Conselheiro Suplente Gustavo Guimarães da Fonseca.

Apesar de a “declaração de voto” constituir em opinião de um dos membros do Colegiado, vale dizer que o que ali consta acredito seja obter dictum e não a prevalência do voto condutor do recorrido que não abordou a situação que daria ensejo à divergência.

Aliás, no presente caso sequer é possível presumir, pela “declaração de voto”, que o tema foi objeto de discussão e deliberação pela turma. Realmente, há uma lacuna neste ponto.

Nota-se, ademais, que o contribuinte não opôs embargos; apenas a PGFN e a matéria objeto de recurso especial trazida pelo contribuinte também não foi manejada nesta via.

Tem-se, portanto, que a matéria divergente não se encontra prequestionada.

Em razão do exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

Fl. 9 do Acórdão n.º 9101-005.718 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 13982.721025/2012-28