



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16004.720212/2014-11
ACÓRDÃO	1402-007.220 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GTA SERVIÇOS AGRÍCOLAS LTDA. – ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009, 2010

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

INTIMAÇÃO POR EDITAL. VALIDADE.

É válida a intimação por edital, quando restar improfícua a intimação postal endereçada ao domicílio eleito pelo sujeito passivo.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001.

A requisição às instituições financeiras de dados relativos a terceiros, com fulcro na Lei Complementar nº 105/2001, constitui simples transferência à RFB e não quebra de sigilo bancário dos contribuintes, não havendo, pois que se falar na necessidade de autorização judicial para o acesso, pela autoridade fiscal, a tais informações.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Na forma do art. 42 da Lei 9.430/1996, é legítima a apuração dos tributos com base nos valores creditados em conta bancária.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. LEGALIDADE. MULTA. FRAUDE.

Caracterizada a ocorrência de ação dolosa tendente a impedir a ocorrência do fato gerador do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica de modo a evitar o seu pagamento, é cabível a aplicação da multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento). Contudo, a multa de 150% deve ser reduzida para 100%, em face da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, com a redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, i) rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, ii) dar provimento parcial ao recurso voluntário unicamente para reduzir, ex-officio, o percentual da multa de ofício qualificada, de 150% para 100% e o correspondente valor, em face da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, com a redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, mantendo a exclusão da recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL e os respectivos lançamentos.

Sala de Sessões, em 28 de janeiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente),

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 10-56.969 - 1ª Turma da DRJ/POA, de 10 de junho de 2016, que julgou a impugnação improcedente a manifestação de inconformidade de e-fls. 1783/1791 e a impugnação de e-fls. 2689/2696, mantendo o crédito tributário.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

“DADOS GERAIS

Esse acórdão tem por objeto julgar (i) a manifestação de inconformidade contra os atos administrativos que promoveram a exclusão da contribuinte do SIMPLES NACIONAL, juntada à fl. 1783, e (ii) a impugnação, juntada à fl. 2689, contra os lançamentos de ofício do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido –CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, consubstanciados nos autos de infração de fls. 2609/2684, cientificados à contribuinte em 12/11/2014, conforme AR de fl. 2685. A descrição dos fatos está complementada no Termo de Descrição dos Fatos – TDF (fl. 2588), que é parte integrante dos autos de infração.

O montante do crédito tributário lançado a título de IRPJ e reflexos é de R\$ 4.931.119,44 (ver fl. 2609), já incluídos os acréscimos legais, calculados até novembro de 2014.

DA AUTUAÇÃO

Os lançamentos de ofício têm por objeto, fundamentalmente, a tributação de receitas omitidas pela fiscalizada no curso dos anos de 2009 e 2010.

A fiscalização evidencia, de início (tópico 1 – Da motivação da ação fiscal), que a auditoria foi motivada pela constatação de indícios de movimentação financeira incompatível com os valores declarados à RFB por meio de DASN. Em 2009, a receita declarada foi de R\$ 627.780,55, enquanto a movimentação financeira foi de R\$ 7.700.000,00.

Em 2010, receita declara de R\$ 182,406,64, com movimentação financeira de R\$ 6.200.000,00.

Na sequência (tópico III – Das intimações e respostas), a autoridade fazendária descreve, em ordem cronológica, os principais tópicos que circunscreveram a auditoria-fiscal, desde a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, ocorrida em 29/05/2012.

Evidencia que a contribuinte fora intimada a apresentar os documentos e livros fiscais e os extratos bancários, mas que cumpriu apenas parcialmente à demanda da fiscalização.

Em que pese tenham sido apresentadas (i) 14 notas fiscais, (ii) extratos bancários dos Bancos Itaú, Bradesco e Sicoob e (iii) os livros Diário e Razão relativos a 2010, (a) não houve apresentação de livro fiscal em relação a 2009, (b) os livros de 2010 não refletiam a movimentação financeira do período e (c) não foram apresentados os extratos bancários do Banco do Brasil, Banco Real e Banco Santander, que restaram requisitados por meio de RMF – Requisição de Movimentação Financeira.

Da análise dos extratos bancários, foram detectadas centenas de créditos que não apresentavam correlação com os documentos e livros fiscais apresentados.

A contribuinte foi então intimada a comprovar a origem desses créditos, cujo montante totalizou R\$ 13.713.694,00, por meio do Termo de Intimação Fiscal de fl. 407.

A fiscalizada atendeu à fiscalização por meio da apresentação dos documentos de fls. 429/486, que foram classificados pela contribuinte em cinco grupos, de acordo com a espécie de crédito a que correspondem, conforme quadro de fl. 430, que transcrevo a seguir:

CLASSIFICAÇÃO		VALOR
RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	R\$	1.328.917,74
TRANSF. MESMA TITULARIDADE	R\$	611.700,00
EMPRÉSTIMO	R\$ 3.072.697,66	3.072.697,66
FINANCIAMENTO	R\$	212.659,00
CONTRATOS DE MÚTUO	R\$	6.855.165,77
TOTAL	R\$	12.081.137,17

Handwritten notes on the table:
 - A large diagonal watermark "CÓPIA" is present.
 - A handwritten number "04165225" is written vertically next to the "EMPRÉSTIMO" row.
 - A handwritten number "20002" is written at the top right.
 - Circled numbers 1, 2, 3, and 4 are next to the values in the "VALOR" column.

A fiscalização entendeu que a documentação apresentada foi suficiente para comprovar parte dos créditos arrolados na intimação, com destaque para transferência entre contas, empréstimos, financiamentos e prestações de serviços. Todavia, a autoridade fazendária entendeu que restou incomprovado o montante de R\$ 8.965.424,74.

Em particular, a fiscalização entendeu que os contratos de mútuo apresentados para respaldar parte significativa dos créditos bancários foi simulada, conforme descrito junto ao tópico "5.2.3.1 – Aspectos intrínsecos dos contratos de mútuo".

Assim, nova intimação foi expedida à fiscalizada – Termo de Intimação Fiscal nº 4, fl. 487 –, para que apresentasse novos elementos de prova em relação aos créditos incomprovados de R\$ 8.965.424,74.

Essa intimação foi devolvida pelos Correios, com a informação de que a contribuinte “mudou-se”. A intimação foi então cientificada por meio de edital eletrônico, cuja ciência ocorreu em 24/04/2014 (data da publicação: 09/04/2014).

Destaca a fiscalização que, até essa data, a contribuinte não havia: (i) apresentado o Livro Caixa relativo a 2009; (ii) refeito os livros Diário e Razão, de maneira a contabilizar a movimentação financeira e (iii) comprovado a origem dos créditos depositados em contracorrente bancária no total de R\$ 8.965.424,74.

Diante desse quadro, a autoridade fazendária:

a) promoveu a exclusão de ofício do SIMPLES NACIONAL, com efeitos a partir de 01/01/2009, por meio do Ato Declaratório de fls. 1760, face à caracterização da hipótese prevista no art. 29, VII e XI, da Lei Complementar nº 123/2006 (cujos efeitos são produzidos a partir do próprio mês em que incorridos os fatos);

b) realizou o lançamento de ofício de IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e COFINS com forte no arbitramento do lucro, onde caracterizou a ocorrência de dois grupos de omissão de receitas: (i) créditos com origem identificada – derivados do faturamento –, que não foram oferecidos à tributação e (ii) créditos cuja origem restou incomprovada pela contribuinte, que restaram tipificados com base na presunção legal prevista no art. 42, caput e parágrafo 2º da Lei nº 9.430/1996.

O arbitramento do lucro foi realizado com base no art. 530, II e VI, do RIR/99 3 (Decreto nº 3.000/1999), de vez que a contribuinte não apresentou à fiscalização o Livro Caixa (para o ano de 2009) e a contabilização da movimentação financeira (para os anos de 2009 e 2010). Observe-se que a contribuinte optou originalmente por tributar o IRPJ com base no SIMPLES NACIONAL.

O mecanismo de apuração dos tributos lançados de ofício está pormenorizado junto ao tópico “5 – Das infrações apuradas” do TDF, às fls. 2594/2606, e nos “demonstrativos de apuração” anexos aos respectivos autos de infração. Em resumo, a autuação foi organizada em três itens distintos, derivados de um núcleo comum: a prática de omissão de receitas. São eles:

a) a diferença de imposto derivada da aplicação da sistemática do lucro arbitrado em relação aos valores originalmente declarados e tributados pelo SIMPLES NACIONAL;

b) a tributação, na sistemática do lucro arbitrado, das receitas operacionais não oferecidas à tributação;

c) a tributação, na sistemática do lucro arbitrado, dos créditos de origem não justificada.

As bases de cálculo estão indicadas na tabela de fl. 2605, que reproduzo a seguir:

	(A)	(B)	(C)=(A)-(B)	(D)	(E)=(B)+(C)+(D)
Mês/Ano	Receitas Identificadas (NF's) – fls. 11/21 e 432/439	Receitas Declaradas (DASN) – fls. 1642/1662	Receitas Identificadas Não Declaradas (DASN)	Omissão (Créd. de Origem Não Comprovada) – fls. 1816/1823	Receita Conhecida
jan/09				261.995,74	261.995,74
fev/09				284.927,70	284.927,70
mar/09	12.574,40		12.574,40	102.748,55	115.322,95
abr/09	133.111,62	151.412,02		341.169,13	492.581,15
mai/09				791.973,91	791.973,91
jun/09				431.207,48	431.207,48
jul/09				425.477,88	425.477,88
ago/09				442.126,05	442.126,05
set/09	226.064,92	420.687,26		229.108,97	649.796,23
out/09	355.935,44		355.935,44	523.310,15	879.245,59
nov/09	353.378,33	55.681,27	297.697,06	282.460,00	635.838,33
dez/09	395.654,02		395.654,02	513.379,69	909.033,71
jan/10	87.783,81		87.783,81	23.500,00	111.283,81
fev/10		14.697,61		82.799,10	97.496,71
mar/10		31.571,97		234.045,05	265.617,02
abr/10		7.382,13		169.235,35	176.627,48
mai/10	93.301,66		93.301,66	300.423,20	393.724,86
jun/10				549.048,14	549.048,14
jul/10				277.423,71	277.423,71
ago/10				1.034.737,74	1.034.737,74
set/10				642.126,81	642.126,81
out/10				584.550,00	584.550,00
nov/10		12.583,71		255.257,93	267.841,64
dez/10	27.959,98	116.161,22		182.392,46	298.553,68
TOTAL	1.685.764,18	810.187,19	1.242.946,39	8.965.424,74	11.018.558,32

Os pagamentos realizados na sistemática do SIMPLES NACIONAL foram devidamente contemplados nos cálculos da autuação, conforme indicado no tópico 5 do TDF.

De vez que os valores originalmente declarados à Fazenda Pública representaram parcela diminuta das receitas efetivamente auferidas pela empresa, a fiscalização entendeu caracterizada a hipótese de sonegação. Destaque para a citação de fl. 2607:

No presente caso a fiscalizada incidiu no artigo 71. da Lei 4.502/64, ou seja, tentou impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, por parte da autoridade tributária, ocultando e omitindo centenas de receitas tributáveis, ao longo de 2 (dois) anos-calendário. Destarte, o lançamento de ofício foi efetuado com multa de 150%.

Em consequência, houve aplicação da multa de 150%, de que trata o art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996 4, relativamente aos fatos geradores descritos nos itens (b) e (c) acima, bem como a formalização de representação fiscal para fins penais. Já a diferença de imposto relativa ao item (a) foi tributada com multa de 75%, forte no inciso I da mesma Lei nº 9.430/1996.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE E DA IMPUGNAÇÃO

A contribuinte apresentou, tempestivamente (em 10/10/2014), (i) manifestação de inconformidade contra o ato de ofício que promoveu a exclusão do SIMPLES NACIONAL, juntada aos autos às fls. 1783/1791, e (ii) impugnação, também tempestiva (em 09/12/2014), aos lançamentos de ofício correspondentes, juntada aos autos às fls. 2689/2696. Os argumentos apresentados nas duas defesas são semelhantes, conforme sintetizado a seguir:

a) A autoridade administrativa “desprezou por completo” a documentação apresentada às fls. 429/486 e 524/1615.

b) O Termo de Intimação Fiscal nº 04 (fls. 487/523) fora cientificado por edital, sem que tenham sido esgotados os meios para localizar a contribuinte. Tal medida repercutiu no cerceamento ao direito de defesa da fiscalizada, sendo portanto cabível a anulação de todo o procedimento administrativo, a partir do referido ato.

b) O ato que determinou a exclusão do SIMPLES e os lançamentos de ofício que lhe seguiram não identificaram claramente quais as movimentações financeiras que foram ou não justificadas, “mencionando genericamente que algumas operações foram comprovadas. Assim, “deve ser oportunizada a possibilidade de apresentar a justificativa correspondente (...)”.

c) Não foram observados os requisitos formais para expedição das RMF – Requisições de Movimentação Financeira, caracterizando quebra do sigilo bancário no caso concreto. Ademais, “os dados referentes à movimentação financeira foram entregues à Fiscalização sem a presença do contribuinte, “maculando de vício esta prova”.

d) O trabalho fiscal baseou-se exclusivamente na movimentação financeira, sem que tenha havido comprovação efetiva “de uma prestação de serviços sequer sem a respectiva emissão de nota fiscal”.

e) As informações constantes dos extratos bancários não podem ser consideradas simplesmente como omissão de receitas.

Requer, pois, preliminarmente, que seja reconhecida a nulidade de todos os atos administrativos proferidos desde a emissão do termo de intimação de fls. 487/523 e, no mérito, seja julgada a improcedência (i) da representação para exclusão do SIMPLES NACIONAL e (ii) dos autos de infração que lhe seguiram”.

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ/POA julgou tanto a manifestação de inconformidade, tanto a impugnação improcedentes, mantendo o crédito tributário, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

INTIMAÇÃO POR EDITAL. VALIDADE.

É válida a intimação por edital, quando restar improfícua a intimação postal endereçada ao domicílio eleito pelo sujeito passivo.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Legítima a apuração dos tributos com base nos valores creditados em conta bancária, na forma do art. 42 da Lei 9.430/1996.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário aduzindo o seguinte:

ACÓRDÃO 1402-007.220 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16004.720212/2014-11

DOCUMENTO VALIDADO

“II – PRELIMINARMENTE**Cerceamento de defesa - Inobservância do princípio do devido processo legal no âmbito do processo administrativo - Nulidade**

Inicialmente, verifica-se que a decisão guerreada afastou a alegação de nulidade por cerceamento de defesa, limitando-se a afirmar que:

(...)

Diante da incontroversa tentativa de intimação postal, cujo insucesso decorreu de causa alheia à atuação do órgão fazendário, perfectibilizou-se a condição prevista no § 1o. do art. 23 do PAF para realização de intimação via edital, o que desvanece o pressuposto material da tese de cerceamento de defesa apresentada pela contribuinte (...)

Contudo, a decisão de origem é nula, vez que não oportunizado o amplo direito de defesa à contribuinte, que fora intimada por edital sem estarem esgotados os meios para sua localização. A contribuinte apresentou documentos para justificar a movimentação financeira questionada , (fls. 429/486 e 524/1615). Todavia, entendeu o auditor fiscal que a documentação seria insuficiente e motivando a expedição do Termo de Intimação Fiscal n. 04 (fls. 487/523) que retornou com a informação "mudou-se" (fls. 523).

Assim, sem esgotar os meios para localizar a contribuinte' houve por bem a ação fiscal em intimar a interessada por edital (fls. 16-16) cerceando seu direito de defender-se e apresentar os documentos faltantes.

Ressalte-se que tais documentos eram - e, de fato, continuam sendo de fundamental importância para o deslinde do feito, já que, somente por ela poderão ser justificadas as movimentações financeiras questionadas na ação fiscal.

Foi violado assim o direito à ampla defesa no âmbito do processo administrativo. O direito de defesa é princípio constitucionalmente garantido a todos. Dispõe o artigo 5º, incisos LIV e LV da Constituição Federal . De acordo com vasto entendimento jurisprudencial: (...)

Nesse diapasão, o que se observa é que houve, nitidamente, cerceamento ao princípio constitucional da ampla defesa e do devido processo legal, inviabilizando a possibilidade de a contribuinte apresentar a sua defesa e os documentos pertinentes A Constituição Federal procura estabelecer parâmetros nos quais as partes podem litigar em igualdade de condições.

Resta clara a violação aos mencionados princípios constitucionais na medida em que não cabia, a citação editalícia sem esgotar os meios de localização da interessada, merecendo ser anulado todo o procedimento a partir do referido ato.

Utilização de provas obtidas por meios ilícitos - Nulidade

Quanto à alegação de nulidade por violação de sigilo bancário, a colenda turma julgadora houve por bem rechaçar as alegações da contribuinte, limitando-se a afirmar:

(...)

Assim, e tendo em vista que a emissão do RMF se deu nos termos da legislação de regência, não há vício que macule o lançamento fiscal. Diante do exposto, é de se rejeitar a preliminar de nulidade de que trata o presente tópico (...)

Contudo, ao contrário do alegado, se observa que foram requeridos extratos bancários por meio das RMF - Requisição de Movimentação Financeira aos Bancos do Brasil, Real e Santander. Para que haja quebra do sigilo bancário do contribuinte é indispensável: a) que haja um procedimento administrativo em curso; b) que o contribuinte já esteja sendo fiscalizado; c) um período certo sobre a ocorrência de determinado fato gerador; d) já tenha exaurido os mecanismos necessários para a configuração do crédito tributário sem alcançar êxito; e) que a análise dos documentos fiscais tenha deixado dúvidas.

Porém, não é isso que ocorreu no presente caso, restando clara a injuridicidade e inconstitucionalidade do procedimento fiscal. Ademais os dados referentes à movimentação financeira foram entregues à Fiscalização sem a presença do contribuinte, que nem foi intimado para tanto, maculou de vício esta prova. Portanto, deve ser julgada improcedente a representação visto a injuridicidade e inconstitucionalidade do procedimento adotado pelo Fisco, e conseqüentemente, da prova produzida e na qual baseia-se a representação.

III – MÉRITO

Quanto ao mérito, a turma julgadora afastou as alegações da contribuinte, conforme fundamentação a seguir reproduzida: (...)

Contudo, não agiu com o costumeiro acerto a Colenda Turma Julgadora. Conforme já mencionado, às fls. 429/486 e 524/1615 a contribuinte apresentou documentação comprobatória da origem dos recursos creditados em suas contas bancárias.

Portanto, verifica-se que o ato que determinou a exclusão do simples, não identificou claramente quais as movimentações financeiras foram ou não justificadas, mencionando genericamente que algumas operações foram comprovadas (fls. 17520. Entende a contribuinte que deve ser indicada expressamente quais movimentações não foram justificadas e deve ser oportunizada a possibilidade de apresentar a justificativa corresponde, sob pena de tornar uma exclusão genérica sem fundamento justificado. Da maneira obscura como foi realizada, a exclusão é flagrantemente contrária os preceitos mais basilares do nosso ordenamento jurídico, violando os princípios da motivação e do devido processo legal.

Finalmente, verifica-se que a representação, bem como todo o trabalho fiscal, baseou-se exclusivamente na movimentação financeira obtida nas mencionadas RMF - Requisição de Movimentação Financeira, baseando-se apenas nos créditos e considerando-os como omissão de receitas, mas não comprovou a ocorrência de uma prestação de serviços sequer sem a respectiva emissão de nota fiscal. Ocorre que havia dúvidas quanto à movimentação, tanto que foi expedido o do Termo de Intimação Fiscal n. 04 (fls. 487/523) que retornou com a informação "mudou-se" (fls. 523).

Assim, sem esgotar os meios para localizar a contribuinte houve por bem a ação fiscal em intimar a interessada por edital (fls. 1616) cerceando seu direito de defender-se e apresentar os documentos faltantes, que comprovariam a regularidade da movimentação. Destarte, verifica-se que as informações constantes dos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras não tem o condão de convalidar os valores informados por elas em verdadeiras operações mercantis ou prestações de serviços. Conforme demonstrado pela contribuinte (fls. 429/486 e 524/1615) grande parte daquelas movimentações tiveram origem em financiamentos bancários e mútuos, não podendo ser considerados simplesmente como omissão de receitas.

Ocorre que a fiscalização presumiu que todos os créditos decorreriam de operações não informadas considerando-os omissão de receita sem sequer preocupar-se em informar quais os créditos específicos teriam sido justificados, maculando assim todo o procedimento fiscal.

Aplicação de multa de 150% - Ilegalidade Violação à Súmula CARF nº 14

A decisão recorrida manteve aplicação da multa de 150%, sob o argumento de que estaria caracterizada a hipótese de sonegação, uma vez que os valores originalmente declarados à receita representariam parcela diminuta das receitas totais supostamente auferidas pela contribuinte:

(...)

No presente caso a fiscalizada incidiu no artigo 71 da Lei 4.502/64, ou seja, tentou impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, por parte da autoridade tributária, ocultando e omitindo centenas de receitas tributáveis, ao longo de 2 (dois) anos-calendário. Destarte, o lançamento de ofício foi efetuado com multa de 150% (...)

Contudo, não é correta a aplicação da multa de 150% por não estar caracterizada a fraude, sonegação, simulação e nem má-fé por parte da contribuinte, sendo certo que caberia à fiscalização comprovar a ocorrência do intuito de dolo ou simulação, não podendo haver presunção nesse sentido.

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, senão necessária a comprovação do intuito de fraude do sujeito passivo.

Ainda que houvesse omissão de rendimentos, o que se admite para argumentar, a simples omissão ou declaração inexata, sem qualquer prova de dolo, não pode ser considerada fraude por mera presunção, e desse modo não há como prosperar a exasperação da penalidade, devendo ser afastada a multa de ofício de 150%, nos moldes da Súmula 14 deste Conselho.

Diante de todo o exposto, a contribuinte **GTA SERVIÇOS AGRÍCOLA LTDA**, requer que Vossas Senhorias recebam e mandem processar o presente **RECURSO VOLUNTÁRIO** para que ao final lhe seja dado provimento, de modo que sejam **ACOLHIDAS AS PRELIMINARES**, anulando o processo administrativo, diante das irregularidades apontadas.

Em sendo diverso o entendimento de Vossas Senhorias, pugna pelo provimento do presente RECURSO VOLUNTÁRIO para julgar IMPROCEDENTE A REPRESENTAÇÃO PARA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL, cancelando-se o débito fiscal reclamado, para os devidos fins e efeitos de direito. Alternativamente, na hipótese de ser mantido o débito fiscal, requer que seja reduzida a multa de lançamento de ofício qualificada de 150%, nos moldes da súmula CARF nº 14, vez que não comprovadas as hipóteses legais para sua aplicação”.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, os autos referem-se trata-se à exclusão da Recorrente do SIMPLES NACIONAL e, por consequente, à lavratura de autos de infração em decorrência de tal exclusão e tendo por objeto, fundamentalmente, a tributação de receitas omitidas pela fiscalizada no curso dos anos de 2009 e 2010 (IRPJ e reflexos).

A Recorrente impugnou a exclusão do SIMPLES NACIONAL e os autos de infração para exigência de IRPJ e reflexos dos anos-calendários de 2009 e 2010. Já a 1ª Turma da DRJ/POA julgou improcedentes a manifestação de inconformidade de e-fls. 1783/1791 e a impugnação de e-fls. 2689/2696, mantendo o crédito tributário.

Cientificada, a Recorrente apresentou o recurso voluntário alegando, em síntese:

I - **Preliminarmente**: a) nulidade da intimação ante a realização sua realização por meio de Edital sem, contudo, esgotar os meios de localização da Recorrente; b) nulidade por

violação de sigilo bancário e utilização de provas obtidas por meio ilícito vez que os extratos bancários foram requeridos via RMF - Requisição de Movimentação Financeira aos Bancos do Brasil, Real e Santander;

II - Mérito: a) apresentação dos documentação comprobatórios da origem dos recursos creditados em suas contas bancárias; o ato que determinou a exclusão da Recorrente do Simples Nacional, não identificou, claramente, quais as movimentações financeiras foram ou não justificadas, mencionando, genericamente, que algumas operações foram comprovadas, e ilegalidade da aplicação de multa de 150%, sob o argumento de que estaria caracterizada a hipótese de sonegação, uma vez que os valores, originalmente, declarados à receita representariam parcela diminuta das receitas totais supostamente auferidas pela contribuinte .

Ocorre que recurso voluntário apenas repisou as alegações da impugnação e da manifestação de inconformidade, não qualquer argumento de mérito ou documentos que justifiquem uma nova visão dos fatos, e por entender que a decisão a quo analisou detalhadamente a matéria, adoto como razões de decidir as externadas pela decisão recorrida (Acórdão nº 10-56.969, prolatado pela 1ª Turma da DRJ/POA, em 10 de junho de 2016), tal como abaixo descritas, que ora ficam confirmadas, nos termos do art. 50, inciso V e § 1º, da Lei nº 9.784/1999 c/c art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

PRELIMINARMENTE

“DAS QUESTÕES PRELIMINARES

Discorre a requerente que teria havido irregularidade na publicação do edital afixado em 09/04/2014, visto que não teriam sido engendrados todos os esforços necessários à intimação pessoal do impugnante, para fins de ciência do Termo de Intimação Fiscal nº 04.

A matéria sob litígio circunscreve o dispositivo legal previsto no art. 23 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), com as alterações trazidas pela Lei nº 11.196/2005, *verbis*:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005) a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) § 2º Considera-se feita a intimação:(...)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005) [Grifei]

A Lei nº 11.196/2005, ao modificar o artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972, trouxe importante alteração quanto aos pressupostos da intimação por edital. Anteriormente, na vigência da redação original do artigo, o uso do edital demandava, por parte da autoridade fazendária, a tentativa prévia de intimação por todos os meios ordinários então disponíveis (que eram dois: as intimações pessoal e por via postal). Agora, com a nova redação, passou-se a admitir o uso da intimação por edital mediante a demonstração de que foi improficua a tentativa de intimação por apenas um dos meios ordinários.

A análise dos autos permite observar que o procedimento adotado pela fiscalização obedeceu rigorosa observância ao disposto na nova redação do referido art. 23 do PAF.

Em um primeiro momento, a autoridade fazendária encaminhou o Termo de Intimação Fiscal nº 04, por via postal, para o endereço constante no CNPJ do contribuinte (R João Troleis, 41), conforme cópia de tela do sistema CNPJ, juntada à fl. 1741 dos autos, que transcrevo a seguir:

SP CNPJ, CONSULTA, CNPJ: ((CONSULTA PELO CNPJ))		Fl. 1741
T34227WI	DATA: 27/08/2014	PAG.: 1 / 1
USUARIO: PAULO CESAR		
CPF DO RESPONSÁVEL COM INSCRIÇÃO EM SITUAÇÃO REGULAR NA BASE CPF		
CNPJ: 08.639.896/0001-65 (MATRIZ)		
PREP.:	NIRE: 35221185908	
CPF RESP.: 263.478.618-28	QUALIF.: SOCIO-ADMINISTRADOR	
N.E.: GTA SERVICOS AGRICOLA LTDA - ME		
NOME FANTASIA: GTA AGRICOLA		
DT ABERTURA: 31/01/2007 (02/2007)	DT PRIM. ESTAB.: 31/01/2007	
SIT.CAD.CNPJ: ATIVA		
DATA DA SITUAÇÃO : 31/01/2007 (02/2007) PROC. INSCR. OFICIO:		
END.: R JOAO TROLEIS 41		
BAIRRO : JARDIM SAO JOSE		
MUNICIPIO: 6729 MONTE APRAZIVEL	UF: SP	
CEP: 15150-000	ORGAO: 0810700	TELEFONE: 17-32951128
FAX: 17-32951128		

A fiscalização esclarece, à fl. 2591, que o endereço indicado no cadastro do CNPJ guardava consonância com a alteração de atos constitutivos registrada na JUCESP, juntada às fls. 1744/1748.

Em que pese a intimação tenha sido endereçada ao domicílio eleito pela contribuinte, o aviso de recebimento dos Correios retornou à RFB com a informação de que a fiscalizada “mudou-se,” conforme identificado no AR de fl. 523, que reproduzo a seguir:

AVISO DE RECEBIMENTO - AR		Enquete com código de barras ou Número de Registro do Objeto	
ENDEREÇO PARA DEVOLOUÇÃO DESTE AR		SI415581387BR	
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE SÃO JOSÉ DO RIO PRETO ROBERTO MANGE, 360 SÃO JOSÉ DO RIO PRETO/SP CEP 15090-901 25 MAR 2014 - SEÇÃO DE FISCALIZAÇÃO		USO EXCLUSIVO DOS CORREIOS TENTATIVAS DE ENTREGA	
DESTINATÁRIO R JOAO TROLEIS, 41 - JD SAO JOSE MONTE APRAZIVEL-SP 15150-000		<input checked="" type="checkbox"/> Mudou-se <input type="checkbox"/> Recusado <input type="checkbox"/> Número Inexistente <input type="checkbox"/> Inform.do Porteiro/Sindico <input type="checkbox"/> Desconhecido <input type="checkbox"/> Não Procurado <input type="checkbox"/> End Inexistente <input type="checkbox"/> Outro	
TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 04 0810700-2012-00596-0		Carimbo da Unidade de Postagem 25 MAR 2014	
Nome e assinatura do receptor	RG do Receptor	Data de Recebimento	Rubrica e Assinatura do Receptor
	JACINTO	25 03 14	SOLO JOSÉ TUBIARI MATEUS DE MONTA ME MONTE APRAZIVEL
Rua Roberto Mange, 360 - Nova Redentora CEP 15.090-150 - SÃO JOSÉ DO RIO PRETO - SP			

Diante da incontroversa tentativa de intimação via postal, cujo insucesso decorreu de causa alheia à atuação do órgão fazendário, perfectibilizou-se a condição prevista no § 1º do art. 23 do PAF para a realização de intimação via edital, o que desvanece o pressuposto material da tese de cerceamento de defesa apresentada pela contribuinte.

Subsidiariamente, cabe ressaltar que a fiscalizada foi devidamente cientificada (i) do ato declaratório de exclusão do SIMPLES, bem como (ii) dos autos de infração que lhe seguiram, tendo havido a tempestiva apresentação de (i) manifestação de inconformidade e de (ii) impugnação válida, respectivamente, onde a contribuinte demonstra conhecimento pleno de todos os fatos e circunstâncias que envolveram o procedimento fiscal.

Em que pese as oportunidades que lhe foram concedidas para o exercício do direito de defesa e do contraditório, inclusive e principalmente em relação ao conteúdo do **Termo de Intimação Fiscal de nº 04**, a contribuinte não logrou oferecer novos elementos de prova, optando por trazer aos autos alegações

genéricas de cerceamento de defesa, que restam totalmente insubsistentes à vista das considerações acima.

Assim sendo, por um ou por outro motivo, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade por conta do alegado cerceamento (i) do direito de defesa e (ii) do devido processo legal.

Da nulidade pela utilização de provas obtidas por meios ilícitos

A interessada reclama a irregularidade do procedimento administrativo, na medida em que teria havido “violação do sigilo bancário”.

De início, cabe frisar que a expedição de “Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira – RMF” foi medida adotada em caráter extremo, no caso concreto.

Conforme devidamente demonstrado no relatório fiscal (ver campo “Relatório” à fl. 226), foi a inércia da contribuinte, que desatendeu a intimações, que levou a fiscalização a socorrer-se da faculdade autorizada pelo art. 6º da Lei Complementar – LC nº 105/2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724/20015 .

Registre-se que o rito procedimental de que trata a LC nº 105/2001 prescinde de autorização judicial e não configura quebra de sigilo, consoante farta jurisprudência. Dentre inúmeras decisões, cito a recentíssima manifestação do TRF4, nos autos do agravo de instrumento de nº 0001375-96.2014.404.0000/SC: (...) Prescreve a LC nº 105/2001, no seu art. 1º, § 3º, VI, que não constitui violação do dever de sigilo a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos seus artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 10.

Por sua vez, visando realçar a inviolabilidade do direito de intimidade e privacidade, preceitua o § 5º do art. 5º que “As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor”.

Nesta toada, é de se lembrar o que determina o art. 198 do Código Tributário Nacional que, no seu caput, de acordo com a nova redação atribuída pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, assim dispõe:

Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades.

Ademais, as informações bancárias sigilosas são transferidas diretamente à administração tributária da União, sem perderem a proteção do sigilo. Por isso, parece difícil vislumbrar na regra do art. 5º qualquer diretriz que possa induzir ou produzir quebra de sigilo bancário ou violação do direito à intimidade ou à privacidade das pessoas.

As informações continuam sendo absolutamente sigilosas. Em suma, pode-se dizer que não há perigo de devassa ou quebra de sigilo. Vale registrar que, ao

contrário do que reclama a impugnante à fl. 2694, o procedimento de requisição previsto no Decreto nº 3.724/2001 não prevê a necessidade de “presença do contribuinte”.

Assim, e tendo em vista que a emissão do RMF se deu nos termos da legislação de regência, não há vício que macule o lançamento fiscal”.

Ainda sobre a suposta quebra de sigilo bancário, se antes existiam dúvidas sobre a tal possibilidade via administrativa (autoridade fiscal), já há algum tempo elas não mais existem, já que é claro na Lei Complementar nº 105/2001, que a Secretaria da Receita Federal tem permissão legal para acessar os dados bancários dos contribuintes. Ora, isso está expressamente autorizado pelo artigo 6º da mencionada lei complementar, autorizando as autoridades e agentes fiscais tributários a obter informações de contas de depósitos e aplicações financeiras, desde que haja processo administrativo instaurado.

Assim, restou afastada a pretensa quebra de sigilo bancário de forma ilícita, já que há permissão legal para que o Estado através de seus agentes fazendários, com fins públicos (arrecadação de tributos), visando o bem comum, possa ter acesso aos dados protegidos, originariamente, pelo sigilo bancário. Ficam o Estado e seus agentes responsáveis, por outro lado, pela manutenção do sigilo bancário e pela observância do sigilo fiscal.

Outrossim, as requisições de Movimentação Financeira – RMF emitidas seguiram rigorosamente as exigências previstas pelo Decreto nº 3.724/2001, que regulamentou o art. 6º da LC nº 105/2001, inclusive quanto às hipóteses de indispensabilidade previstas no art. 3º, que também estão claramente presentes nos autos. Em verdade, verificasse que o contribuinte foi intimada a fornecer seus extratos bancários, no entanto não os apresentou, razão pela qual não restou opção à fiscalização senão a emissão da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF.

Desse modo, ausente qualquer ilicitude na prova decorrente da transferência de sigilo bancário para a Receita Federal do Brasil, posto que a LC nº 105/01 confere às autoridades administrativas tributárias a possibilidade de acesso aos dados bancários, sem autorização judicial, desde que haja processo administrativo e justificativa para tanto. E é este o caso nos autos.

Assim rejeito as preliminares de nulidades suscitadas.

NO MÉRITO

Como dito, não há razão para reforma do acórdão recorrido no tocante à exclusão do Simples Nacional, nem tampouco quanto ao autos de infração de IRPJ e reflexos, nos seguintes termos

“(…)

Dos fatos geradores – da caracterização de omissão de receitas

Conforme descrito no relatório ao presente voto, a constituição do crédito tributário contemplou a classificação dos fatos geradores em três grupos distintos de infrações:

- a) a tributação, na sistemática do lucro arbitrado, das receitas de prestação de serviços não oferecidas à tributação, conforme item 5.2.1 do TDF;
- b) a tributação, na sistemática do lucro arbitrado, dos créditos de origem não justificada, listados nas planilhas de fls. 1816/1823;
- c) a exigência fiscal dos tributos recolhidos a menor, em face da aplicação da sistemática do lucro arbitrado em relação às bases de cálculo originalmente declaradas e tributadas pelo SIMPLES.

As bases de cálculo estão apresentadas na tabela de fl. 2605, que reproduzo a seguir:

	(A)	(B)	(C)=(A)-(B)	(D)	(E)=(B)+(C)+(D)
Mês/Ano	Receitas Identificadas (NF's) – fls. 11/21 e 432/439	Receitas Declaradas (DASN) – fls. 1642/1662	Receitas Identificadas Não Declaradas (DASN)	Omissão (Créd. de Origem Não Comprovada) – fls. 1816/1823	Receita Conhecida
jan/09				261.995,74	261.995,74
fev/09				284.927,70	284.927,70
mar/09	12.574,40		12.574,40	102.748,55	115.322,95
abr/09	133.111,62	151.412,02		341.169,13	492.581,15
mai/09				791.973,91	791.973,91
jun/09				431.207,48	431.207,48
jul/09				425.477,88	425.477,88
ago/09				442.126,05	442.126,05
set/09	226.064,92	420.687,26		229.108,97	649.796,23
out/09	355.935,44		355.935,44	523.310,15	879.245,59
nov/09	353.378,33	55.681,27	297.697,06	282.460,00	635.838,33
dez/09	395.654,02		395.654,02	513.379,69	909.033,71
jan/10	87.783,81		87.783,81	23.500,00	111.283,81
fev/10		14.697,61		82.799,10	97.496,71
mar/10		31.571,97		234.045,05	265.617,02
abr/10		7.392,13		169.235,35	176.627,48
mai/10	93.301,66		93.301,66	300.423,20	393.724,86
jun/10				549.048,14	549.048,14
jul/10				277.423,71	277.423,71
ago/10				1.034.737,74	1.034.737,74
set/10				642.126,81	642.126,81
out/10				584.550,00	584.550,00
nov/10		12.583,71		255.257,93	267.841,64
dez/10	27.959,98	116.161,22		182.392,46	298.553,68
TOTAL	1.685.764,18	810.187,19	1.242.946,39	8.965.424,74	11.018.558,32

Tratam-se, pois, de fatos geradores distintos e autônomos entre si.

No primeiro grupo (coluna C), há créditos bancários perfeitamente identificados, vinculados diretamente a receitas da empresa (dos quais foi subtraída a receita originalmente declarada). No segundo (coluna D), créditos não identificados, tributados com base em presunção legal. No terceiro (coluna B), os valores declarados originalmente no SIMPLES, que devem agora ser tributados com base nas regras do lucro arbitrado.

Especificamente em relação aos depósitos bancários de origem não comprovada (coluna D), é notório que – apesar de intimado e reintimado – o sujeito passivo não apresentou elementos passíveis de comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias, conforme descrito pela fiscalização às fls. 2600/2605. Destaque para o seguinte excerto, de fl. 2605:

Por todo o exposto, restou como não comprovada a origem dos recursos justificados pela fiscalizada como sendo "mútuos" firmados.

Destarte, com base no art. 42, da Lei 9.430/96, os créditos não comprovados pela fiscalizada caracterizam OMISSÃO DE RECEITAS, e serão lançadas de ofício pela fiscalização.

Inarredável, portanto, a subsunção dos fatos à hipótese normativa prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, que estabelece presunção legal relativa de omissão de receitas:

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.

Tal presunção legal provoca a inversão do ônus da prova, relativamente à comprovação da origem dos recursos correspondentes.

Ao contrário do que afirma a autuada, o lançamento com base em análise da movimentação financeira é hodiernamente uma prática consagrada de tributação, como bem elucida a seguinte decisão do Conselho de Contribuintes:

“LANÇAMENTO COM BASE EM MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA – A Lei nº 9.430/96 (art. 42 e §§) operou uma significativa mudança no tratamento tributário conferido à movimentação bancária dos contribuintes de imposto de renda. Inverteu o ônus da prova ao atribuir ao contribuinte o ônus de provar que valores creditados não se referem a receitas omitidas, sob pena de se sujeitar a autuação por acréscimo patrimonial a descoberto. A presunção criada a favor do Fisco não afasta a tese de que, em princípio, depósitos bancários não representam, por si só, disponibilidade econômica de rendimentos. Faz-se mister, porém, um mínimo de esclarecimentos por parte do contribuinte e, na espécie, o Recorrente deixou transcorrer em branco as reiteradas oportunidades a ele concedidas para tanto.” (Acórdão 102 – 45.740. Sessão em 16/10/2003. Public ado no DOU em 07.01.2003).

Em resumo: atendidos os requisitos legais do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, presume-se sim que houve acréscimo patrimonial sujeito à tributação do IRPJ, bem como da CSLL, PIS e COFINS (ver art. 24, §2º da Lei nº 9.249/1995), salvo prova em contrário a ser produzida pela contribuinte.

Da especificação dos valores omitidos

A alegação de que teria havido ausência de demonstração de “quais movimentações não foram justificadas” é improcedente.

Junto ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 01 – ver fls. 1812/1823 dos autos –, a autoridade fazendária apresentou planilhas onde estão perfeitamente identificados cada um dos depósitos que restaram não justificados

pela contribuinte, com identificação da instituição financeira e respectivo número de conta.

Em face dessa demonstração, não se faz necessário que a fiscalização discrimine os valores que foram excluídos do levantamento. Basta que indique os créditos não comprovados, cabendo à fiscalizada apontar pontualmente os eventuais equívocos que entende tenham sido cometidos pela fiscalização.

De toda a forma, vale registrar que é perfeitamente possível identificar os itens não arrolados pela autoridade fazendária mediante a leitura do item 5.2 do Termo de Constatação Fiscal. Especificamente junto ao item 5.2.2, é possível distinguir, por exemplo, os valores que foram excluídos pela fiscalização a título de “transferências de mesma titularidade”, “empréstimos” e “financiamentos”. De outro lado, junto ao tópico 5.2.3, estão arroladas as razões que levaram a fiscalização a considerar como simulados os contratos de mútuo apresentados pela contribuinte, com destaque para (i) a inexistência de cláusulas contendo remuneração ou correção monetária, (ii) ausência de vencimento, (iii) formalização com pessoas ligadas, (iv) inexistência de registro público ou de declaração nas DIRPFs dos supostos mutuantes e (v) ausência de disponibilidade econômica por parte dos mutuantes.

À vista da minuciosa descrição dos fatos levada a efeito junto ao Termo de Constatação Fiscal, não há como acatar a alegação da contribuinte de que teria havido violação “aos princípios da motivação e do devido processo legal” por parte da fiscalização. Igualmente improcedente a alegação de que a autoridade fazendária teria “desprezado por completo a documentação apresentada”. Todos os elementos foram devidamente analisados, ainda que nem todos tenham sido classificados como suficientes para elidir a caracterização de omissão de receitas.

Devem ser improvidos, pois, os argumentos da impugnante pertinentes ao presente tópico.”

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Ademais, foi aplicada a multa qualificada de 150% à Recorrente por fundamento no art. 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430/96 e que não foi questionada em sede de impugnação. Ocorre que sede recursal, a Recorrente alegou a ilegalidade da multa de 150%, ante a não caracterização de fraude, sonegação, simulação e nem má-fé por parte da contribuinte, o atrairia a pela aplicação da Súmula CARF nº 14:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, senão necessária a comprovação do intuito de fraude do sujeito passivo.

A princípio, a matéria da multa estaria preclusa, no entanto, houve uma alteração da legislação que beneficiará a Recorrente em razão da retroatividade benigna que pode ser aplicada de ofício por esta julgadora. Explico.

O § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 foi alterado pela Lei nº 14.689/2023, com acréscimo dos incisos VI, VII e §§ 1º-A e 1º-C, passando o dispositivo a vigor com a seguinte redação:

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (...)

~~*§ 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)*~~

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

III – (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-D. (VETADO); (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5º Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010)

I - a parcela do imposto a restituir informado pela contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010)

Note-se que o § 1º do caput do artigo 44 acima transcrito mudou o palavra “duplicado pelo termo “majorado” na seguinte disposição: “o percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964”, e na sequência apontou duas possibilidades para a majoração em seus incisos VI e VII:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Ou seja, a nova lei, através da substituição do inciso VI acima, passou a dispor que na hipótese de ausência de reincidência, deve ser aplicada (no caso reduzida) a multa de 100%, sendo, portanto, reduzida de 150% para 100%.

Isso porque a redação anterior duplicava a multa de 75% (mencionada no caput), o que acarretava a multa de 150%. A redação nova da lei não dobra mais, de forma automática, a multa de 75% e sim assinala a multa de 100% para os casos gerais (de não reincidência). Isto significa que a multa que antes era de 150% passou a ser de 100% para não reincidentes, deixando de duplicar automaticamente.

Por sua vez, no caso de reincidência, a multa de 150% será aplicada (dobrada). Em termos práticos, se o contribuinte não for reincidente a multa será de 100% e não mais de duas vezes 75%. Ocorre que no presente caso a fiscalização não esclareceu se seria o caso ou não de ocorrência de reincidência da conduta infracional. Conseqüentemente, conforme estatuído pelo inciso VII e § 1-a, deve ser referida “multa qualificada” reduzida de 150% para 100%.

Em suma, mantenho a qualificação da multa de ofício como lançada, porém reduzindo seu percentual para 100%.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, ii) dar provimento parcial ao recurso voluntário unicamente para reduzir, *ex-officio*, o percentual da multa de ofício qualificada, de 150% para 100% e o correspondente valor, em face da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, com a redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, mantendo a exclusão da recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL e os respectivos lançamentos.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça