



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.721302/2021-51
ACÓRDÃO	1202-002.370 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IGM PRESTACAO DE SERVICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Simples Nacional

Ano-calendário: 2017

INFRAÇÕES REITERADAS COM USO DE ARDIL.

A prática da infração de omissão de receitas com uso de ardil com o propósito de induzir a fiscalização e reduzir tributos é causa para exclusão do Simples Nacional.

NULIDADE.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Andrea Viana Arrais Egypto (substituto[a] integral), Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de contencioso iniciado a partir de manifestação de inconformidade apresentada contra o Ato Declaratório Executivo DRF/LON nº 35, de 4 de outubro de 2021.

O referido Ato Declaratório Executivo formalizou a exclusão da ora Recorrente do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2017 e impedimento de nova opção até 31/12/2029.

Foram várias as constatações fiscais que motivaram o ADE:

(I) com fulcro nº artigo 29, inciso V, § 9º, inciso II, cumulado com o art. 25, § 1º, todos da Lei Complementar nº 123/2006, por **ter realizado prática reiterada de infração à Lei mediante artifício de subdeclaração de receitas e confissão de dívida inferior aos tributos efetivamente devidos**; (II) com fulcro no inciso X, do artigo 29, da Lei Complementar nº 123/2006, em razão de **o valor anual de suas aquisições de mercadorias no ano-calendário superarem em mais de 80% os ingressos de recursos no mesmo período**; (III) com fulcro no inciso XII, do artigo 29, da Lei Complementar nº 123/2006, por **omitir de forma reiterada da folha de pagamento da empresa** ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, **segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual** que lhe preste serviço.

Por bem retratar os fatos que permeiam o presente processo e as razões de defesa apresentadas pela Recorrente em primeira instância, passa-se a transcrever excertos do relatório integrante do acórdão recorrido.

2. No caderno processual presente (autos sob nº 10340.721302/2021-51) e como se dizia no parágrafo 1.1 imediatamente acima, o Contribuinte em epígrafe foi excluído do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional conforme razão exposta às fls. 4489/4490, de que se extraem as passagens seguintes:

1. *A pessoa jurídica IGM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA., CNPJ 13.482.569/0001-82, excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2017, (I)*

com fulcro no artigo 29, inciso V, § 9º, inciso II, cumulado com o art. 25, § 1º, todos da Lei Complementar nº 123/2006, por ter realizado prática reiterada de infração à Lei mediante artifício de subdeclaração de receitas e confissão de dívida inferior aos tributos efetivamente devidos; (II) com fulcro no inciso X, do artigo 29, da Lei Complementar nº 123/2006, em razão de o valor anual de suas aquisições de mercadorias no ano-calendário superarem em mais de 80% os ingressos de recursos no mesmo período; (III) com fulcro no inciso XII, do artigo 29, da Lei Complementar nº 123/2006, por omitir de forma reiterada da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço.

2. Em razão das irregularidades mencionadas neste artigo, e em consequência de expressa previsão legal, resta impedida nova opção da pessoa jurídica IGM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA., CNPJ 13.482.569/0001-82, pelo SIMPLES NACIONAL até 31/12/2029, nos termos dos §§ 1º e 2º, do artigo 29 da Lei Complementar 123/2006.

2.1 Maiores detalhes seguem relatados no Termo de Exclusão do Simples Nacional às fls. 02/05. Leiam-se alguns excertos:

1. O contribuinte em epígrafe foi optante pelo regime diferenciado de tributação SIMPLES NACIONAL de 07/04/2011 a 31/12/2020, tendo sido excluído em 16/06/2021 com efeitos a partir de 01/01/2021 pelo ente Estado do Paraná, conforme pesquisa Consulta Optantes1 (anexo I) e Histórico de Opção (anexo II).

2. Durante fiscalização demandada pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal(TDPF) nº 09.1.02.00-2021-00245-3, constatou-se a ocorrência de fatos que ensejam a exclusão de ofício do contribuinte do SIMPLES NACIONAL no período fiscalizado(01/2017 a 12/2019), nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, conforme se passa a relatar.

3. O contribuinte informou reiteradamente no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D, anexo III) valores de receitas mensais auferidas muito inferiores à soma dos valores de receitas contidos em suas Notas Fiscais eletrônicas (anexo IV), obtidas por meio do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED):

Ano	Receita Declarada PGDAS-D (R\$)	Receita Bruta NF-e (R\$)
2016	389.500,97	3.005.059,79
2017	402.638,68	4.359.581,28
2018	424.408,78	4.603.020,79
2019	427.078,76	4.367.926,91

Considerando o contumaz procedimento do contribuinte, reduzindo em muito o pagamento de tributos, induzindo e mantendo a administração tributária em erro por meio do artifício da repetida e contínua subdeclaração de receitas mensais, restou comprovada a prática reiterada de infração aos dispositivos da LC nº 123/2006, prevista no art. 29, inciso V, § 9º, inciso II, combinado com o art. 25, § 1º.

4. O valor das mercadorias adquiridas para comercialização ou industrialização, de acordo com NF-e obtidas por meio do SPED (anexo V), ultrapassou 80% da receita bruta anual obtida pela soma das NF-e emitidas pelo contribuinte em 2016, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Ano	Receita NF-e (R\$)	80% da Receita (R\$)	Aquisição de Mercadorias NF-e (R\$)
2016	3.005.059,79	2.404.047,83	2.631.411,02

O contribuinte incidiu, desta forma, na infração prevista no inciso X, do art. 29, da LC nº 123/2006.

5. Intimado, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 2 (Termos de Intimação nº anexo VI), a apresentar os documentos que sustentaram os lançamentos contábeis do Caixa, o contribuinte apresentou diversos comprovantes de pagamentos, dentre os quais constam despesas com SILMARA APARECIDA PEDROSO, CPF 020.788.889-23 (documentos apresentados no anexo VII). As despesas referem-se a compras de produtos de higiene, contas de telefone celular (TIM), de fornecimento de água (SANEPAR), de energia elétrica (COPEL), além de depósitos bancários na conta de seu marido ADÃO JULIANO CILIAN, CPF 055.625.669-74 (cópias de algumas destas despesas no anexo VIII). Intimado por meio do TIF nº 3 a explicar qual relação jurídica manteve com as referidas pessoas físicas, o contribuinte respondeu que Silmara trabalhava como diarista no escritório da empresa e que os pagamentos ao seu marido eram na realidade relativos ao serviço de limpeza que ela exercia (resposta no anexo IX). Os comprovantes de despesas demonstram que SILMARA prestou serviços remunerados com pessoalidade e habitualidade pelo menos de 03/2019 a 12/2019, sendo omitida reiteradamente de documento de informações previsto pela legislação previdenciária (relação de trabalhadores declarados pelo contribuinte em Guias do Fundo de Garantia e Informações à Previdência – GFIP no anexo X), incorrendo desta forma na infração prevista no inciso XII, do art. 29, da LC nº 123/2006.

6. Face ao exposto, formaliza-se o presente TERMO DE EXCLUSÃO do contribuinte IGM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA., CNPJ 13.482.569/0001-82 do regime do SIMPLES NACIONAL, com efeitos a partir de janeiro de 2017, nos termos do art. 25, §1º, art. 29, incisos V, X e XII, §9º, inciso II, todos da LC nº 123/2006.

7. Excluído do SIMPLES NACIONAL, fica o contribuinte impedido de optar novamente pelo regime durante o prazo de dez anos contado a partir do último mês das infrações incorridas, conforme estabelecido no art. 29, §§ 1º e 2º, da Lei Complementar nº 123/2006.

2.2. Disso o Interessado foi cientificado em 22/10/2021 (fl. 4491). Tornou aos autos em 19/11/2021 (fls. 4492/4510) e, em aditamento, em 26 e 29/08/2022 (fls. 4523/4644). Breve síntese, alega:

2.2.1. Nega ter dado causa a quaisquer dos impedientes listados na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

2.2.2. Diz de ofensa ao contraditório e à ampla defesa, visto que “a empresa sequer foi notificada da instauração do processo” (fl. 4502).

2.2.3. Particularmente, a despeito da pessoa natural, a Sra. Silmara Aparecida Pedroso, pondera que (fl. 4508):

[...] apesar de restar caracterizada a pessoalidade e habitualidade, a mesma não presta serviço dentro da empresa comercial, e sim na "RESIDÊNCIA DOS SÓCIOS" não tendo qualquer vínculo empregatício com a empresa, tampouco, presta serviço de limpeza no seu estabelecimento, o que afasta o reconhecimento da prestação de serviços do período apontado pelo senhor auditor fiscal.

Ao prestar esclarecimentos por meio do TIF n.3 ao explicar qual relação jurídica manteve com as referidas pessoas físicas, o contribuinte respondeu que Silmara trabalhava como diarista no escritório da empresa, ocorre, que tal explicação foi equivocada, pois na realidade a Silmara, presta serviço na residência do sócio e no seu escritório pessoal, dentro de sua própria residência, ou seja, o sócio mantém um dos compartimentos do imóvel residencial para fazer seu afazeres pessoais, rotulando tal compartimento de escritório.

2.2.4. Recebimento, processamento e consideração do aditamento que promove e nº corpo do qual argui:

2.2.4.1. Nulidade do ato objurgado por ofensa ao tanto disposto no art. 34, § 3º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Reclama, no particular, sobre a necessidade de notificação prévia para efeito de possível regularização.

2.2.4.2. Nulidade do ato recorrido por ofensa ao tanto disposto no art. 5º, incisos III, VI, § 1º e § 4º, da Portaria RFB nº 6.478, de 29 de dezembro de 2017. Explica que no corpo do respectivo “Termo de Início do Procedimento Fiscal deste Procedimento Fiscal” não teriam sido indicados: a) “o número do telefone para contato”; b) “a natureza do procedimento fiscal a ser executado (se fiscalização ou diligência)”; c) “os tributos abrangidos no procedimento”; bem como d) “a descrição sumária das verificações a serem realizadas” (fls. 4598/4599; destacado

no original). Tudo, enfim, a comprometer o requisito da motivação, exigível de atos administrativos sancionadores, e, portanto, a solapar seu direito de defesa.

2.2.4.3. Nega a hipótese prefigurada no art. 29, inciso V, c/c seu § 9º, inciso II, primeira parte, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Por oportuno, centra atenção ao termo “segunda ocorrência de idênticas infrações”, ali inserto. Considera que a interpretação cabível estaria vinculada ao termo “formalizadas [as tais ‘idênticas infrações’] por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento”, texto esse presente no inciso imediatamente acima (diz-se do art. 29, § 9º, inciso I). Aproveita ainda e faz coro ao art. 70 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, de onde intenta recolher a definição de reincidência, bem como o condicionamento de seu reconhecimento à infração previamente formalizada. Em suas palavras (fl. 4608; destacado no original):

O que se quer dizer é que, em ambos os casos, deve ocorrer a verificação das idênticas infrações para fins de configurar prática reiterada, ou seja, deve necessariamente a segunda ocorrência ter precedido a primeira, sendo ambas com formalização em auto de infração ou notificação de lançamento.

2.2.4.4. Nega a hipótese prefigurada no art. 29, inciso V, c/c seu § 9º, inciso II, segunda parte, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. No caso, centra atenção ao termo “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”, ali inserto.

Crê que a Fiscalização não teria dado conta da evidenciação de qualquer conduta subjetivo-dolosa de sua parte, sem o que inexistiria a caracterização de fraude. Acresce ser inaceitável, na espécie e para tal propósito (comprovação de dolo), o atalho da presunção. Em suas palavras (fl. 4611/4613):

Por tratar-se de infração tributária subjetiva, é requisito essencial a prática do dolo, ou seja, do comportamento intencional e específico, de lesar o Fisco mediante a prática dos verbos definidores das condutas previstas, caso concreto “fraudar”.

[...]

No caso presente, não há registros de documentos inidôneos, fraudes em registros contábeis ou de qualquer outra natureza. Não se verifica atos ilícitos praticados pela impugnante, não havendo que se falar em dolo.

2.2.4.5. Nega a hipótese prefigurada no art. 29, inciso X, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Pondera que a Fiscalização teria se equivocado na extração de dados que fez a partir de demonstrativo analítico (planilha em Excel) por ela mesma confeccionado (diz-se do nomeado Anexo V (fl. 08; no e-processo, tal Anexo V segue em arquivo compactado). Para o período considerado (ano de 2016), acredita que, dali, aplicado o filtro “Saída”, teria a expressão numérica de suas próprias vendas (R\$ 2.600.376,84, no caso) e, d’outro lado,

aplicado o filtro “Entrada”, teria a expressão numerária de suas aquisições (R\$ 31.034,18). A soma d’um e d’outro redundaria na importância de R\$ 2.631.411,02 (= 2.600.376,84 + 31.034,18), valor esse que a Fiscalização, equivocadamente, teria tomado como sendo a expressão numerária de suas aquisições. Ora, conclui, se as saídas/vendas importaram R\$ 2.600.376,84 de receita e as entradas/aquisições redundaram em R\$ 31.034,18 em despesa/custo, não haveria como se realizar o normativo em comento: R\$ 31.034,18 é bem inferior a 80% de R\$ 2.600.376,84 (isto é, R\$ 2.080.301,47). Também acresce que desconheceria a origem da cifra de R\$ 3.005.059,79 que lhe fora imputada pela Fiscalização a título de receita pertinente ao período de 2016. Esse valor (R\$ 3.005.059,79), de forma alguma, surgiria do manuseio da planilha nomeada Anexo V. Por fim, em arrosto ao parâmetro eleito nos dizeres do art. 29, inciso X, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, registra que o “valor das aquisições, por si só, diz muito pouco, pois necessário considerar a forma e prazo de pagamento [...]” (fl. 4619).

2.2.4.6. Nega a hipótese prevista no art. 29, inciso XII, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Aduz que a Sra. Silmara Aparecida Pedroso lhe renderia serviços – ao Contribuinte, pessoa jurídica – como diarista e não como empregada, disso seguindo-se a desnecessidade de seu registro em Guias do Fundo de Garantia e Informações à Previdência – GFIP.

2.2.4.7. Por todo o arrazoado, entende descabida a sua exclusão do regime privilegiado, quanto mais por períodos futuros, como previsto no art. 29, §§ 1º e 2º, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Em primeira instância, a DRJ entendeu por bem manter todos os fundamentos do ADE, julgando totalmente improcedente a manifestação de inconformidade.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário alegando, pleiteando a anulação do ADE, com base nos seguintes argumentos:

- (i) Preliminarmente,
 - a. nulidade por ausência de notificação prévia para autorregularização das infrações;
 - b. nulidade por ausência dos requisitos legais do TDPF; e
 - c. nulidade por ausência de motivação do TDPF;
- (ii) No mérito, argumenta que:
 - a. a acusação de infrações reiteradas não pode subsistir, porque:
 - i. a Recorrente não agiu com utilização de artifício, ardil ou meio fraudulento com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo; e

- ii. a constatação das alegadas infrações não teria sido formalizada por meio de auto de infração ou notificação de lançamento.
- b. a acusação de aquisição de mercadorias superiores a 80% dos ingressos de receita não pode subsistir, porque:
 - i. a infração ocorreu no ano-calendário de 2016, não sendo possível a lavratura do ADE em 2021 em razão do decurso do prazo decadencial; e
 - ii. o valor das aquisições diz muito o valor das aquisições, por si só, diz muito pouco, pois necessário considerar a forma e prazo de pagamento.
- c. a acusação de omissão reiterada da folha de pagamento de segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço não deveria subsistir, porque não haveria relação de emprego entre a Recorrente e a prestadora de serviço Silmara Aparecida Pedroso.
- d. Por fim, requer a aplicação do art. 112 do CTN para que sejam afastadas todas as condutas a ela imputadas

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **André Luis Ulrich Pinto**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Como são múltiplos os aspectos questionados pela ora Recorrente, passa-se a analisá-los isoladamente.

1 PRELIMINARES

Preliminarmente, a Recorrente suscita a nulidade do procedimento de fiscalização por ausência de intimação para autorregularização das infrações e por vícios no TDPF.

Argumenta que não poderia ter sido excluída do Simples Nacional sem antes ter sido intimada a regularizar as infrações que motivaram a exclusão. Defende que a ausência de intimação para autorregularização prejudicou o exercício do seu direito de defesa, que estaria garantido pela norma do art. 34, § 3º da Lei Complementar nº 123/2006.

Esta questão foi assim decidida pela DRJ:

4. Sobre a alegada ofensa ao tanto ditado pelo art. 34, § 3º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, não é a hipótese. Eis o dispositivo em referência:

Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

[...]

§ 3º. Sem prejuízo de ação fiscal individual, as administrações tributárias poderão utilizar procedimento de notificação prévia visando à autorregularização, na forma e nos prazos a serem regulamentados pelo CGSN, que não constituirá início de procedimento fiscal. (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

5. O normativo em tela, observe-se, tem 03 (três) condicionantes. O primeiro deles é anunciado de imediato: “Sem prejuízo de ação fiscal individual [...]”. Ora, o que se teve/tem aqui em curso foi/é justamente uma ação fiscal individual. Texto assim escrito não deixa muita dúvida de que a ação fiscal individual tem precedência sobre qualquer outro expediente, tal a alegada notificação prévia. O segundo condicionante está impresso no modal deôntico ali articulado. Diz-se que “[...] as administrações tributárias poderão [...]”, o que insta reconhecer a presença d’um modal deôntico da espécie permissiva (“poderão”), ou seja, nada obrigatório, nada vedado. Finalmente, o terceiro condicionante segue no fraseado seguinte: “[...] na forma e nos prazos a serem regulamentados pelo CGSN [...]”. Até hoje e ao que consta, referido Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN não regulamentou a matéria com mais detalhe. Em última notícia sobre o assunto, o que surge no art. 85, § 11º, da Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, é a reprodução de idêntico conteúdo normativo à cita antes promovida. Leia-se:

Art. 85. [...]

§ 11. Sem prejuízo de ação fiscal individual, as administrações tributárias poderão utilizar procedimento de notificação prévia com o objetivo de incentivar a autorregularização, que, neste caso, não constituirá início de procedimento fiscal. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 34, § 3º)

Entendo estar correto o entendimento da DRJ. A simples leitura da norma invocada pela Recorrente revela que o comando normativo não é destinado a tornar obrigatória a intimação prévia para autorregularização. O equívoco da Recorrente é entender que a intimação de autorregularização deveria ser adotada em procedimento de fiscalização individual, quando, na verdade, é adotado em operação destinada ao envio de mensagens para um grande número de contribuintes que se encontram em situação semelhante. Trata-se de um procedimento coletivo e

não obrigatório, não havendo que se falar, portanto, na nulidade do ADE por falta de intimação para autorregularização das infrações apontadas.

Por essas razões, entendo que deve ser rejeitada a preliminar de nulidade.

Outro ponto questionado pela Recorrente em sede de preliminar de nulidade diz respeito aos vícios que maculariam o TDPF: (i) ausência de requisitos legais do TDPF; e (ii) ausência de motivação do TDPF.

Nesse sentido, deve-se observar que a Recorrente não logrou demonstrar como que os alegados vícios prejudicariam o exercício do seu direito de defesa. Dessa forma, considerando que o TDPF é instrumento de gestão administrativa *interna corporis*, as alegações da Recorrente não tem o condão de macular a validade do procedimento de fiscalização e do ADE.

Ademais disso, o que se verifica é que o ADE em questão, assim como o Termo de Exclusão do Simples Nacional apresentam motivação e fundamentação, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa da Recorrente ou de qualquer outro vício previsto no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Dessa forma, entendo que a Súmula CARF nº 171 é plenamente aplicável ao caso em tela, razão pela qual a preliminar de nulidade deve ser rejeitada.

2 MÉRITO

Antes de se adentrar no exame das razões recursais relacionadas ao mérito da exclusão da Recorrente do Simples Nacional, é importante relembrar que o Ato Declaratório Executivo que dá origem ao presente processo está calcado em três fundamentos autônomos, de modo que a exclusão só será afastada se todos os fundamentos autônomos forem afastados.

Dessa forma, passa-se a analisar os argumentos apresentados pela Recorrente com relação a cada um dos fundamentos adotados no ADE.

2.1 INFRAÇÕES REITERADAS

De acordo com a Autoridade Fiscal:

3. O contribuinte informou reiteradamente no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D, anexo III) valores de receitas mensais auferidas muito inferiores à soma dos valores de receitas contidos em suas Notas Fiscais eletrônicas (anexo IV), obtidas por meio do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED):

Ano	Receita Declarada PGDAS-D (R\$)	Receita Bruta NF-e (R\$)
2016	389.500,97	3.005.059,79
2017	402.638,68	4.359.581,28
2018	424.408,78	4.603.020,79
2019	427.078,76	4.367.926,91

Considerando o contumaz procedimento do contribuinte, reduzindo em muito o pagamento de tributos, induzindo e mantendo a administração tributária em erro por meio do artifício da repetida e contínua subdeclaração de receitas mensais, restou comprovada a prática reiterada de infração aos dispositivos da LC nº 123/2006, prevista no art. 29, inciso V, § 9º, inciso II, combinado com o art. 25, § 1º.

O que se verifica, portanto, é que a Autoridade Fiscal constatou a prática reiterada de omissão de receitas nos anos de 2016, 2017, 2018 e 2019. Conforme ao que se depreende da tabela elaborada pela Autoridade Fiscal, nos referidos anos-calendário, a Recorrente adotou a conduta de declarar aproximadamente 10% da receita bruta identificada a partir do exame das Notas Fiscais eletrônicas obtidas por meio do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

A Recorrente defende que não agiu com utilização de artifício, ardil ou meio fraudulento com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo e que a constatação das alegadas infrações não teria sido formalizada por meio de auto de infração ou notificação de lançamento.

Nesse sentido, a Recorrente defende que existem dois requisitos cumulativos para exclusão do Simples Nacional por prática reiterada de infrações. Sempre segundo a Recorrente, a sua exclusão só seria válida se, ao mesmo tempo, fosse constatada a prática reiterada da mesma infração a partir da formalização de autos de infração e a comprovação da 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.

O entendimento da Recorrente decorre da interpretação equivocada do art. 29, § 9º da Lei nº 123/2006, que abaixo se transcreve:

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

(...)

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

(...)

§ 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.

O que se verifica da leitura da norma transcrita acima é que existem duas hipóteses que configuram a prática reiterada: (i) a ocorrência, em dois ou mais períodos de apuração, consecutivos ou não, de idênticas infrações formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; e (ii) ocorrência de idênticas infrações com 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.

É a segunda hipótese que se apresenta nos autos do presente processo, tanto é assim que a Autoridade Fiscal aplicou a regra que do § 2º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006, que impede nova opção pelo regime do simples nacional pelo prazo de 10 anos 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.

A Recorrente argumenta que a Autoridade Fiscal não logrou êxito em demonstrar a prática de conduta dolosa e invoca a Súmula CARF nº 25.

Nota-se, de início, que a Recorrente invoca a Súmula errada para fundamentar o seu pleito. Assim se diz, porque a Súmula CARF nº 25 trata de presunção de omissão de receita, de modo que o correto seria a referência à súmula CARF nº 14, que trata da apuração de omissão de receita.

Seja como for, é certo que as Súmulas em referência não são aplicáveis ao caso em tela, porque não se trata de simples omissão de receitas.

O que se verifica é que a Recorrente declarou em PGDAS valores que correspondem a aproximadamente 10% da sua receita bruta nos anos de 2016, 2017, 2018 e 2019. Veja-se:

Ano	Receita Declarada	Receita Bruta apurada	Receita declarada (%)	Receita omitida (%)
2016	R\$ 389.500,97	R\$ 3.005.059,79	12,96150484	87,03849516
2017	R\$ 402.638,68	R\$ 4.359.581,28	9,235719078	90,76428092
2018	R\$ 424.408,78	R\$ 4.603.020,79	9,220222966	90,77977703
2019	R\$ 427.078,76	R\$ 4.367.926,91	9,777607748	90,22239225

Entendo que a conduta reiterada de omissão de receita em valores tão expressivo caracteriza utilização de ardil com o propósito de induzir e manter a Fiscalização em erro, com o claro objetivo de reduzir o pagamento de tributos.

A Recorrente argumenta, ainda, que mesmo considerando a receita tida como omitida, a receita bruta anual não teria ultrapassado o limite do teto a que se refere o art. 3º, II da Lei Complementar nº 123/2006.

Tal circunstância não é relevante para caracterização da infração imputada à Recorrente. A verdade é que, caso a receita bruta auferida pela Recorrente tivesse ultrapassado o limite legal para permanência no Simples Nacional, o que se estaria examinando aqui seria mais um fundamento autônomo para exclusão da Recorrente do Simples Nacional.

Por essas razões, entendo que o recurso voluntário não merece provimento quanto a este ponto, devendo subsistir o ADE pela prática de infrações reiteradas. Trata-se de fundamento autônomo e a sua confirmação é suficiente para manutenção da exclusão da Recorrente do Simples Nacional. No entanto, como a Recorrente apresentou razões de defesa relacionadas aos outros dois fundamentos autônomos, passa-se a análise dos demais argumentos trazidos em sede de recurso voluntário.

2.2 AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SUPERIORES A 80% DOS INGRESSOS DE RECURSOS

Quanto a essa segunda constatação, a Autoridade Fiscal assim descreve a conduta praticada pela Recorrente.

4. O valor das mercadorias adquiridas para comercialização ou industrialização, de acordo com NF-e obtidas por meio do SPED (anexo V), ultrapassou 80% da receita bruta anual obtida pela soma das NF-e emitidas pelo contribuinte em 2016, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Ano	Receita NF-e (R\$)	80% da Receita (R\$)	Aquisição de Mercadorias NF-e (R\$)
2016	3.005.059,79	2.404.047,83	2.631.411,02

O contribuinte incidiu, desta forma, na infração prevista no inciso X, do art. 29, da LC nº 123/2006.

A Recorrente alega que a infração ocorreu no ano-calendário de 2016, não sendo possível a lavratura do ADE em 2021 em razão do decurso do prazo decadencial. Também alega que “o valor das aquisições diz muito o valor das aquisições, por si só, diz muito pouco, pois necessário considerar a forma e prazo de pagamento”.

Quanto ao segundo argumento, é evidente o seu caráter genérico. A Recorrente não avança no desenvolvimento do raciocínio para descaracterizar a presunção de omissão de receita adotada pela Fiscalização.

Quanto à ocorrência de decadência, melhor sorte não assiste à Recorrente. Assim se diz por duas razões. Primeiro, porque o prazo decadencial deve ser aplicado para fins de constituição do crédito tributário, mas não para exclusão de contribuintes do Simples Nacional. Desse modo, a ocorrência ou não da decadência deve ser verificada em um segundo momento, ou seja, quando da autuação.

Ainda que assim não fosse, deve-se destacar que se está diante de infração praticada em 31 de dezembro de 2016, de forma que não haveria que se cogitar do decurso do prazo decadencial em outubro de 2021.

Por essas razões, deve ser mantido o ADE por este fundamento.

2.3 OMITIR DE FORMA REITERADA SEGURADO EMPREGADO, TRABALHADOR AVULSO OU CONTRIBUINTE INDIVIDUAL QUE LHE PRESTE SERVIÇO

Quanto à infração em referência, assim se manifestou a Autoridade Fiscal.

5. Intimado, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 2 (Termos de Intimação nº anexo VI), a apresentar os documentos que sustentaram os lançamentos contábeis do Caixa, o contribuinte apresentou diversos comprovantes de pagamentos, dentre os quais constam despesas com SILMARA APARECIDA PEDROSO, CPF 020.788.889-23 (documentos apresentados no anexo VII). As despesas referem-se a compras de produtos de higiene, contas de telefone celular (TIM), de fornecimento de água (SANEPAR), de energia elétrica (COPEL), além de depósitos bancários na conta de seu marido ADÃO JULIANO CILIAN, CPF 055.625.669-74 (cópias de algumas destas despesas no anexo VIII).

Intimado por meio do TIF nº 3 a explicar qual relação jurídica manteve com as referidas pessoas físicas, o contribuinte respondeu que Silmara trabalhava como diarista no escritório da empresa e que os pagamentos ao seu marido eram na realidade relativos ao serviço de limpeza que ela exercia (resposta no anexo IX).

Os comprovantes de despesas demonstram que SILMARA prestou serviços remunerados com pessoalidade e habitualidade pelo menos de 03/2019 a 12/2019, sendo omitida reiteradamente de documento de informações previsto pela legislação previdenciária (relação de trabalhadores declarados pelo contribuinte em Guias do Fundo de Garantia e Informações à Previdência - GFIP no anexo X), incorrendo desta forma na infração prevista no inciso XII, do art. 29, da LC nº 123/2006.

6. Face ao exposto, formaliza-se o presente TERMO DE EXCLUSÃO do contribuinte IGM PRESTACAO DE SERVICOS LTDA, CNPJ 13.482.569/0001-82 do regime do SIMPLES NACIONAL, com efeitos a partir de janeiro de 2017, nos termos do art. 25, §1º, art. 29, incisos V, X e XII, §9º, inciso II, todos da LC nº 123/2006.

A Recorrente alega que não mantém vínculo de emprego com a Sra. Silmara Aparecida Pedroso.

Entendo que os argumentos da Recorrente foram analisados de forma satisfatória pelo acórdão da DRJ, cujo voto adoto como razões de decidir.

17. Sobre a negativa de configuração, no caso concreto, da hipótese prefigurada nº art. 29, inciso XII, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, assim não parece ser o caso. Segue em atenção o papel desempenhado pela Sra. Silmara Aparecida Pedroso: a força de trabalho dessa pessoa natural estaria à disposição da pessoa jurídica em causa (com vínculo empregatício ou não, na qualidade de autônoma) ou estaria a benefício de pessoa natural pertencente ao quadro societário daquela pessoa jurídica? No curso do procedimento fiscal (fl. 4478), afirmava o Interessado que a Sra. Silmara Aparecida Pedroso lhe prestaria serviço (à pessoa jurídica) na qualidade de diarista. Em primeira insurgência, retrata-se. Vem e diz o Contribuinte que essa pessoa natural prestaria serviço a sócio da pessoa jurídica (fl. 4508) e não à pessoa jurídica. Agora, em adendo (fls.

4619/4623) à manifestação de inconformidade original, torna a reconsiderar. Diz que o serviço prestado pela Sra. Silmara Aparecida Pedroso era, de fato, direcionado à pessoa jurídica, sem que presentes, de forma concomitante, os elementos caracterizadores d'uma relação jurídica empregatícia (pessoalidade, onerosidade, habitualidade e subordinação).

18. Pela documentação acostada às fls. 58/4477 uma coisa é certa: a Sra. Silmara Aparecida Pedroso presta serviço à pessoa jurídica que epigrafa os correntes autos. Minimamente, ela é agente operacional de pagamentos direcionados a clientes do Contribuinte. Tome-se a exemplo o documento juntado à fl. 59. Ali, a Sra. Silmara Aparecida Pedroso (indicada pelas notas "Nome do Pagador" ou "Descrição do Pagamento") surge como executora de ordem de pagamento de parte do Contribuinte ("Pagador Efetivo: 13.482.569/0001-82") e a benefício de terceiro ("SS COM COSM PROD DE HIG PESSOAL LTD"), e isso é uma constante no curso de 03 a 12/2019. Veja-se:

Associado: IGM PRESTACAO DE SERVICOS LTDA ME

Cooperativa: 0730

Conta Corrente: 04774-7

Impresso em 11/08/2021 17:48:31

Boletos

Solicitante:	ROSANGELA MORGENSTERN MILESKE
Cooperativa Origem:	0730
Conta Origem:	04774-7
CPF/CNPJ do Pagador Efetivo:	13.482.569/0001-82 
Instituição Emissora:	BCO ABC BRASIL S.A.
Razão Social do Beneficiário:	SS COM COSM PROD DE HIG PESSOAL LTD
Nome Fantasia do Beneficiário:	SS COM COSM PROD DE HIG PESSOAL LTD
CPF/CNPJ do Beneficiário:	07.278.350/0001-63
Nome do Pagador:	SILMARA APARECIDA PEDROSO
CPF/CNPJ do Pagador:	020 788 889-23 

Número de Controle:	605338971
Código de Barras:	24690001171050218580305848488382781190000025514
Data de Vencimento:	30/12/2019
Data da Transação:	30/12/2019
Hora da Transação:	16:41
Valor do Título (R\$):	255,14
Valor do Desconto (R\$):	0,00
Valor do Juros/Mora (R\$):	0,00
Valor da Multa (R\$):	0,00
Valor do Abatimento (R\$):	0,00
Valor Pago (R\$):	255,14
Descrição do Pagamento:	Silmara
Autenticação Eletrônica:	E5B0.8CA0.1BF6.4282.5DCB.2A11.F373.5753

19. Vista essa realidade documental, é certo que a Sra. Silmara Aparecida Pedroso:

a) detém a confiança do Contribuinte, a dizer, responde-lhe pessoalmente; b) Contribuinte esse que lhe atribui a função de executar pagamentos a nome dele, coisa que revela a subordinação que aquela Sra. deve ao Interessado, visto cuidar do destino de numerário que não é dela, mas dele; c) tarefa tal que atravessa 9 meses de 2019; d) e mediante remuneração, como o admite o Contribuinte (fl. 4622)3.

Tudo a caracterizar, pois, uma relação jurídica empregatícia, a qual, como anotado pela Fiscalização e não contraditado pelo Interessado, foi reiteradamente (de 03 a 12/2019) posta à margem de qualquer anotação em Guias do Fundo de Garantia e Informações à Previdência – GFIP.

20. Enfim, provadas, como provada estão, as circunstâncias do art. 29, incisos, V, X e XII, c/c seu § 9º, inciso II, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, correto o questionado Termo de Exclusão do Simples Nacional às fls. 02/05.

Por mais essas razões, o ADE deve ser mantido.

2.4 APLICAÇÃO DA NORMA DO ART. 112 DO CTN

A Recorrente argumenta, ainda, que deveria ser aplicada ao caso em tela o art. 112, do CTN, devendo a lei ser interpretada de maneira mais favorável aos seus interesses. Ocorre que, conforme ao que se demonstrou linhas acima, não se trata de caso de dúvida quanto: I - à capitulação legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; ou IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Por essas razões, o recurso voluntário não merece provimento.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto