



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

Processo nº 10410.006626/2009-06
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-000.890 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2012
Matéria SIMPLES/EXCLUSÃO/OMISSÃO DE RECEITA
Recorrente LEITE & FEITOSA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

Ementa: SIMPLES — EXCLUSÃO - PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - A omissão de receita comprovada por pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, praticada em meses sucessivos, caracteriza a prática reiterada de infração à legislação tributária, bastante para a exclusão da optante do SIMPLES, devendo a tributação se sujeitar às normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, a partir do próprio ano-calendário da reiterada infração.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - SIMPLES – PIS/COFINS/CSLL/INSS.

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que s vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Os membros da turma acordam, por maioria, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Redator designado. Vencidos o Conselheiro Relator, Paulo Jakson e o Conselheiro Wilson Guimarães. Designado redator o Conselheiro Valmir Sandri.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/05/2012 por VALMIR SANDRI, Assinado digitalmente em 24/07/2012 por AL

BERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Assinado digitalmente em 17/05/2012 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assin

ado digitalmente em 07/05/2012 por VALMIR SANDRI

Impresso em 27/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)

Valmir Sandri – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Valmir Sandri, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

CÓPIA

Relatório

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados Autos de Infração, acompanhados de seus Demonstrativos, conforme fls. 77 a 141 e ainda descrição contida no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, fls. 163 a 167, para exigência de créditos tributários referentes aos fatos geradores de 2006.

Conforme descrições dos fatos, constantes das fls. 95 a 97, 104 a 106, 113 a 115, 123 a 125, 133 a 135, os autos de infração foram decorrentes de:

Diferença de base de cálculo, valor apurado conforme demonstrado no Termo de Encerramento de Ação Fiscal, item II — Apuração da Receita de Vendas de Mercadorias; e Insuficiência de recolhimento, apurada conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal, item III — Apuração do Crédito Tributário e dos Tributos Devidos.

No Termo de Enceramento da Ação Fiscal, fls. 163 a 167, é descrito que de acordo com a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica — CNPJ (fl. 04), a empresa dedica-se ao comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios — mini-mercados, mercearias e armazéns;

No período objeto da presente ação fiscal (ano-calendário de 2006) o regime de tributação a que a contribuinte se submeteu foi o "Simples", conforme sua DSPJ/2007, ano-calendário 2006;

De acordo com a Sefaz-AL, a empresa apresentou em 2006 significativa movimentação de vendas, alcançando o montante de R\$ 4.682.708,83;

Através do Termo de Início do Procedimento Fiscal, a empresa foi intimada a apresentar o Livro Caixa, Livro de Registro de Entradas, Livro de Registro de Saídas e Livro de Registro de Apuração do ICMS, apresentando todos, exceto o Livro Caixa;

Novamente intimada a apresentar o Livro Caixa, informou, através de declaração do sr. José Batista Leite, sócio-gerente da empresa, não ser possível atender ao Termo de Intimação Fiscal nº 001 (fls. 51 e 52) em virtude do Livro Caixa não ter sido escriturado;

Da análise do Livro de Registro de Saídas (fl. 23 a 36) e Livro de Registro de Apuração do ICMS (fls. 37 a 50) "ficou constatado que o valor da receita bruta no ano de 2006 totalizou R\$ 4.682.708,83, estando este valor de acordo com as informações de vendas de mercadorias obtidas junto à Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de Alagoas;

No entanto, na DSPJ/2007, ano-calendário 2006 (fls. 142 a 159), a contribuinte declarou à RFB (Secretaria da Receita Federal do Brasil) valores de receita bruta anual muito inferiores, totalizando R\$ 143.609,10, representando cerca de 3% da receita bruta auferida e escriturada em seus Livros Fiscais;

Intimada a esclarecer as diferenças, a mesma informou, por meio de declaração assinada pelo Sr. José Batista Leite, *"que por lapso de informação foi apurado erroneamente o imposto relativo ao ano-calendário 2006 lançado na PJSI (fl. 73.)"* A receita

auferida mas não oferecida à tributação está demonstrada em planilha anexa ao Termo de Encerramento da Ação Fiscal, denominada "*Apuração da Receita de Venda de Mercadorias Não Oferecida à Tributação da SRFB*", totalizando R\$ 4.539.099,73 (fl. 67);

Devido à omissão de receitas, os valores do Simples recolhidos foram inferiores aos que seriam devidos, sendo lavrados autos de infração, com demonstrativos e devolvidos os livros e documentos ao sr, Jailton Cavalcante Gomes, CPF 177.863.204-15, preposto da empresa.

Devidamente notificada dos Autos de Infração, conforme Aviso de Recebimento — AR — de fl. 16, cuja data do carimbo de entrada nos Correios é de 07/12/2009 e de retorno aos Correios é de 10/12/2009, não constando a data de assinatura do recebedor, apresentou, a contribuinte, impugnação em 04/01/2010, conforme fl. 170, na qual argumenta, basicamente, que:

- A fiscalização não ponderou a explicação apresentada referente a forma de tributação e quanto aos livros solicitados, mesmo incompletos, e arbitrou através do Simples, sendo justo determinar-se o lucro real, e para tanto se dispunha naquele momento de documentação com informação para tal objetivo;

- O trabalho fiscal em geral é efetuado de forma rápida por amostragem trazendo a possibilidade de cerceamento de defesa do contribuinte, não lhe dando tempo suficiente para apresentação de livros fiscais, balanços, deduções autorizadas pelo RIR concernentes às despesas, para se ter o verdadeiro lucro e não os valores brutos apurados com multas exorbitantes;

- A atitude do auditor se deu pelo motivo da empresa ter elaborado declaração simplificada no ano de 2007 de forma equivocada, quando deveria ser elaborada com base no lucro real por se tratar de uma empresa de médio porte;

- Nos livros fiscais entregues constam efetivamente o faturamento da empresa, havendo equívoco na transmissão de dados à Receita Federal, a qual não foi realizada pelo contribuinte mas por um escritório contábil, instalado fora da empresa, e não estando sob sua supervisão, até porque é de responsabilidade do profissional contábil, por isso requer que seja fiscalizada pelo regime de apuração do Lucro Real;

- A Constituição Federal prevê em seu art. 5º, inc. LXIII, que o preso será informado de seus direitos, entre os quais o "*de permanecer calado...*", sem com isso trazer-lhe prejuízo;

- O fato de não apresentar algum documento solicitado pela fiscalização não é motivo para esta concluir seu trabalho sem considerar os direitos do empresário, que, como direito fundamental individual, constitucional, não é obrigado a apresentar prova que porventura venha a incriminá-lo, podendo "*até calar-se ou até mentir e ainda assim, será respeitado seu direito fundamental*", não podendo ferir tal direito a autoridade judiciária e muito menos a fiscalização tributária federal, que deve agir com impessoalidade e justiça;

- Impunha-se no presente caso a apuração com base no Lucro Real, haja vista o fornecimento de documentos suficientes para tanto;

- Sabe da existência de preceitos constitucionais tributários, mas que não são superiores aos direitos fundamentais do indivíduo, sendo levado a ponderar "*sobre o envolvimento em crime de desobediência civil, por não atender o que foi solicitado pela*

fiscalização", que o faz "alvo de procedimento cruel aplicado pela Autoridade Federal, colocando-o entre o Mar e o Rochedo", tendo esperança nos órgãos julgadores administrativos;

- Questiona a forma de tributação utilizada pela fiscalização, que deveria orientá-lo de melhor maneira possível, tendo oferecido prazo insuficiente para correção de possíveis irregularidades contábeis, quando solicitado prazo foi concedido de forma exígua, *"obrigando o impugnante a viver um conflito, o de apresentar provas que viesse a incriminá-lo, pelo simples fato de não ter apresentado o livro caixa";*

- Se tivesse sido dado prazo suficiente, teria demonstrado suas despesas e custos e detalhado o lucro real em tempo hábil, como teria apresentado os livros fiscais, de entrada e saída de ICMS, razão, diário, inventário, balanço, demonstração de resultado, Lalur, dentre outros;

- O arbitramento sobre o Simples só é admissível quando nenhum outro elemento que forneça condições da determinação do lucro real;

- A empresa por um *"equivoco na transmissão de dados à Receita Federal optou indevidamente pelo regime de tributação SIMPLES — impossibilidade de enquadramento de ofício pelo Fisco";*

- Quando da sua constituição foi enquadrada como empresa de pequeno porte; *"em nenhum momento o contribuinte optou pela inscrição no Sistema (.) — SIMPLES, conforme contrato social em anexo (doc. 001)"; "a opção pelo Simples das pessoas jurídicas já devidamente cadastradas no CNPJ se faz mediante alteração cadastral devidamente assinada pelos sócios e protocolada pela Receita Federal, através de Fichas de alterações contratuais, conforme art. 3º e 8º da Lei 9.317/96, abaixo descritas" e "no mesmo sentido, a Receita Federal editou a Instrução Normativa 355/2003", transcrevendo o art. 16 da mesma;*

- Aduz que fez opção equivocada pelo SIMPLES, quando deveria ser pelo lucro presumido ou lucro real; *"a fiscalização, por sua vez, não pode enquadrar de 'ofício' a EPP no Simples, um ato que depende da vontade e manifestação formal do contribuinte";*

- Somente a exclusão do Simples poderá ser por autoridade fiscal e ainda assim por ADE e não via Auto de Infração, conforme art. 23 da IN 355/93;

- Cita ainda o art. 10 da IN SRF 355/2003 e o art. 142 do CTN, para reivindicar que a atividade administrativa é vinculada, devendo ser pautada na legalidade, não podendo enquadrar a empresa de ofício no Simples, sob pena de ilegalidade, por isso requer a improcedência do auto de infração;

- A fundamentação legal com base no Simples é equivocada, ressaltando que *"o tratamento tributário do contribuinte é de uma empresa 'NORMAL', como pode comprovar em seus livros fiscais um faturamento de R\$ 4.681.709,00", significando 7 vezes o limite permitido para uma EPP, devendo a mesma ser tributada pelo lucro presumido, real ou arbitrado;*

- O próprio art. 16 da Lei 9.317/96 dispõe sobre a tributação aplicável às demais pessoas jurídicas, sendo estranha a fundamentação como no Simples;

- A omissão de receitas não tem relevância se não houver lei que determine a obrigação do pagamento do tributo, o fato gerador, a base de cálculo, assim, o auto de infração que não estiver baseado em lei é viciado e deve ser declarado nulo, pois a aplicação incorreta da lei anula o ato administrativo;

- O auto é confuso, não atendendo o art. 10, III, IV, do Decreto 70.235/72, vedando o pleno exercício da ampla defesa e contraditório. Cita "jurisprudência" do Conselho de Contribuintes sobre hipóteses de nulidade e erro de fundamentação legal e conclui que há ausência da disposição legal infringida de forma clara e precisa, pelo que requer a improcedência do auto de infração;

- Defende que o fato gerador e a base de cálculo da contribuição para a Seguridade Social é a folha de pagamento e não o faturamento da empresa, citando o art. 22 da Lei 8.212/91, não sendo devida esta contribuição pois não foi apurada, carecendo a autuação também de fundamentação legal quanto a esse aspecto, não estando descrito no auto de infração nem o fato gerador, nem a base de cálculo nem a base legal (art. 22 da Lei 8.212/91), sendo indevida à exigência quanto a essa contribuição, razão pela qual requer a improcedência relativa ao tributo no valor de R\$ 711.109,01;

- Embora tenha se explicado, que o contador cometeu irregularidade na forma de apuração dos tributos, que deveria ser pelo lucro real, o fiscal desconsiderou estas informações e o pedido de tempo solicitado para apresentar as declarações e registros contábeis e fiscais confirmando sua versão dos fatos;

- A empresa tem um movimento de compras e vendas em 2006 considerável, de R\$4.621.967,78 e R\$ 4.682.708,83, não se enquadrando na sistemática aplicada, exigindo-se um desdobramento do departamento contábil, fiscal e pessoal para atender a demanda das informações; "... *poderia corrigir as possíveis falhas existentes se o auditor estendesse o prazo maior para elaboração dos documentos necessários para apuração do Lucro Real*";

- Uma nova auditoria seria muito importante, pois só uma segunda análise dos livros contábeis e fiscais pela sistemática, do lucro real faz homenagem à verdade material;

- Junta certidões dos órgãos citados atestando ser cumpridora de suas obrigações, e que se irregularidade houve o prazo solicitado lhe permitiria a correção devida;

- Para comprovar o alegado anexa os livros Diário 01, Razão 01, Inventário 01, Balanço 2007, Demonstração do Resultado 2007, Lalur, onde se pode verificar que sua escrituração comercial está de acordo com a legislação, *"bem como o equivoco no preenchimento da declaração de 2007"*;

Requer improcedência do auto de infração, entendendo caber apuração pelo lucro real, para o que tem todos os livros e documentos necessários, requer ainda nulidade *ab initio*, pois a autuação não foi conduzida seguindo *"padrões éticos de probidade, decore e boa-fé, observando a lei e o direito"*, alega *"primeiro orientação e depois a lavratura do auto de infração, por ser o contribuinte enquadrado como empresa normal"*, pelo que requer também a nulidade, a fiscalização não pode enquadrar de ofício a empresa normal no Simples, sendo improcedente também pela incorreção do enquadramento legal, e, se não aceitas as arguições anteriores, requer a improcedência relativamente a. contribuição para a seguridade social pelos motivos antes já citados.

A autoridade de primeira instância (DRJ/REC) decidiu a matéria por meio do Acórdão 11-34.282, de 30/06/2011, julgando improcedente a impugnação, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2006

SIMPLES. BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS DEVIDOS. RECEITA BRUTA.

Os tributos recolhidos mensalmente com base no Simples constituem o resultado da aplicação de um determinado percentual sobre a receita bruta auferida no mês, não sobre o ganho ou lucro resultante das operações realizadas pelo optante do regime simplificado.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Exige-se através de lançamento de ofício as diferenças apuradas, relativas a recolhimentos a menor em face da identificação de base cálculo aplicável a maior em relação Aquela apurada pela contribuinte.

TRIBUTAÇÃO DO ANO CALENDÁRIO 2006. OPÇÃO – SIMPLES FEDERAL. LEI Nº 9.317/1996.

A opção pelo SIMPLES dar-se-á mediante a inscrição da pessoa jurídica no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda. A opção exercida submeterá a pessoa jurídica à sistemática do SIMPLES a partir do primeiro dia do ano-calendário subsequente, sendo definitiva para todo o período.

OPÇÃO PELO SIMPLES FEDERAL. CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL - INSS.

A inscrição no SIMPLES implica pagamento mensal unificado da Contribuições para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que tratam o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a Lei Complementar nº 84, de 18 de janeiro de 1996.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. HIPÓTESES NÃO VERIFICADAS.

Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PROVAS.

As provas devem ser apresentadas na forma e no tempo previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

São indeferidos os pedidos de diligência ou perícia, quando tais providências forem prescindíveis para o deslinde da questão a ser apreciada, quando o processo contiver

os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador, ou quando os pedidos deixarem de conter os requisitos estabelecidos pela legislação.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, sendo àquela objeto da decisão.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO.

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

É o relatório.

Passo ao voto.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele Conheço.

Trata o presente processo de autos de infração que exigem da recorrente os tributos integrantes do SIMPLES, nos meses do ano-calendário de 2006, pelas infrações de omissão de receitas e insuficiência de recolhimento, com multa de 75%.

A fiscalização apurou a diferença no valor da receita bruta entre o registro no Livro de Apuração do ICMS, apresentado pelo contribuinte, e os valores declarados espontaneamente a Receita Federal na DSPJ/2006. Em consequência procedeu-se à exclusão do SIMPLES com efeitos a partir de 01/01/2007 (Despacho Decisório no Parecer/Sacat/DRF/AL).

Nesta fase recursal a autuada repete as mesmas argumentações de defesa, aduzindo:

- Que para o ano calendário de 2005 houve a opção pela tributação do Simples Federal. Já para o ano calendário de 2006 a recorrente fez opção pela tributação do Lucro Real Trimestral, mas, equivocadamente apresentou DSPJ/2006 e recolheu os tributos com código 6106 do Simples Federal;

- Prossegue afirmando: dessa maneira, se de um lado, é verdade que está correto o levantamento feito pela autoridade fiscal no que tange a diferença da base de cálculo e insuficiência de recolhimentos; de outro lado, é, também verdade quem, ao considerar única e exclusivamente, as informações declaradas em DSPJ/2006, equivocadamente elaboradas, aquela autoridade distorceu a base de cálculo dos tributos;

- Alega, ainda que, caso a escrituração contábil apresentada estivesse em desacordo com a legislação de regência, seguramente a autoridade fiscal a teria desclassificado, partindo para o arbitramento do lucro. Estando regular a escrituração, no caso, caberia a autoridade fiscal apurar o montante do IRPJ/CSLL/PIS e COFINS devidos com base no Lucro Real;

- Afirma que, após a ação fiscal foi procedida à revisão dos trabalhos contábeis da recorrente, onde se constatou tributação pelo Lucro Real menos gravosa do que a tributação pela sistemática do Simples Federal.

Anexa ao processo os livros Razão, Diário, Inventário, Lalur e, DIPJ/2006, DACTON, DCTF, Balanço Patrimonial e Balancetes do ano calendário de 2006.

Para tanto, requer a necessidade de perícia para verificação da escrituração contábil, devidamente escriturada nos Livros Diário, Razão e Balancetes.

Por fim, requer a redução da multa de ofício de 75% para 30%.

O presente auto de infração encontra-se perfeitamente fundamentado, dotado de extenso e detalhado Termo de Verificação Fiscal e perfeito enquadramento legal correspondente.

Em relação ao ano calendário de 2006, verificou-se que a autuada era optante do Simples, tendo sido legalmente excluída, de ofício, por extrapolar os limite da receita bruta prevista para as empresas de pequeno porte, diante da omissão de receitas constatada pela Fiscalização, através do Ato Declaratório Executivo da DRF/AL, com efeitos a partir de 1º de Janeiro de 2007. Dessa maneira, para o ano calendário de 2006 permanece as regras de tributação para os optantes do regime simplificado (Lei 9.317, de 1996).

Constata-se que a empresa é optante pelo Simples desde sua constituição, em 29/12/2005 e, àquela ocasião, a Lei nº 9.317/96, já previa a possibilidade de exclusão de ofício, por ADE, caso a empresa incorresse em qualquer das hipóteses de vedação previstas no seu art. 9º e não procedesse, ela mesma, à exclusão obrigatória mediante alteração cadastral, e demais procedimentos.

Por pertinente ressalto trechos do voto ora recorrido:

Tem-se, portanto, que a contribuinte não pode se eximir da responsabilidade por suas infrações tributárias decorrentes das diferenças de bases de cálculo apuradas, inclusive para a Contribuição para Seguridade Social, uma vez que, como tributo integrante do Simples Federal também tem sua incidência sobre a receita bruta, nos termos do art. 3º, e seu § 1º, da Lei 9.317/96.

Em relação à diferença de receitas identificada pela fiscalização, propriamente, a contribuinte não apresenta contestação, apenas alegando que deveria ser tributada pelo lucro e não pelas receitas. No entanto, como já mencionado, sua situação era de optante do Simples, estando correta, nestes termos, a base de cálculo considerada pela fiscalização para o ano de 2006.

Destaque-se, porém, que contribuinte apresentou além da DSPJ/2007, ano-calendário 2006, entregue em 18/05/2007, duas outras declarações do exercício 2007, ano calendário 2006, pelo lucro real, conforme fl. 805, encontrando-se aquela entregue 05/01/2010 zerada e cancelada (foi retificada) e a entregue no dia 06/01/2010 (retificadora) constando como liberada, na qual a contribuinte apresenta prejuízo líquido.

Ocorre, porém, que como a contribuinte, para o ano-calendário de 2006, era optante pelo Simples, não deve subsistir qualquer alteração no modo de tributação, muito menos por meio de apresentação de declarações quando a contribuinte se encontrava em procedimento fiscal, portanto, não espontâneas.

Ademais, de acordo com o art. 8º e seu § 2º, da Lei nº 9.317/96, em vigor à época e aplicáveis para os fatos geradores objeto do presente processo, a opção pelo Simples era definitiva, no sentido de que não poderia a contribuinte alterar a forma de tributação no curso do mesmo período.

No caso, tendo a contribuinte feito a sua opção pelo Simples já na sua abertura e inscrição, ocorrida em 29/12/2005, conforme se depreende das fls. 802 a 804, ficou submetida ao Simples a partir do primeiro dia do ano-calendário subsequente, de 2006, sendo esta opção definitiva para todo este período, § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.317/96.

No caso, ultrapassado o limite de receita bruta, o que ocorreu com a autuada, a exclusão poderia dar-se por iniciativa da própria pessoa jurídica, que comunicaria a situação

impeditiva, ou de ofício, através de Ato Declaratório Executivo. Era o que determinavam os arts. 13 e 14 da Lei nº 9.317/96.

O art. 15 da referida Lei nº 9.317/96, estabelece a partir de que data surtirá efeito a exclusão da pessoa jurídica do Simples. Na hipótese da situação impeditiva prevista no inciso IX do art. 9º. daquela lei, exatamente a situação em que incorreu a recorrente, a exclusão surtiria efeito a partir da data prevista no inciso II do art. 15.

Art.15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

(...)

IV - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 9º;

(...)

A legislação determina que, a qualquer tempo que constate a ocorrência de uma situação excludente, a SRF poderá promover a exclusão do optante, por meio de ADE, assegurado o direito de defesa na forma do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, como foi feito no caso presente

Portanto, penso que razão assiste à autoridade *a quo* no que se refere à motivação da exclusão e também quanto aos efeitos do ato de exclusão, pois restou comprovado nos autos que a recorrente, no ano-calendário de 2006, incorreu em situação excludente que teria como consequência o desenquadramento obrigatório a partir do primeiro dia do ano-calendário subsequente (01/01/2007).

No mais adoto integralmente as argumentações, que a seguir transcrevo, contida no voto condutor de primeira instância, no que diz respeito a solicitação da recorrente de uma auditoria, através de perícia, nos documentos apresentados, bem como, em relação à redução da multa de ofício de 75% para o percentual de 30%.

Provas, perícias e diligências

Como a contribuinte solicita uma nova auditoria para uma segunda análise dos livros contábeis e fiscais pela sistemática do lucro real, tendo, inclusive, apresentado cópias de alguns livros posteriormente ao procedimento fiscal, é oportuno esclarecer que é um direito da contribuinte apresentar as provas que julgar necessárias para reforçar seu ponto de vista, bem como solicitar perícias ou diligências. No entanto, o Decreto nº 70.235/72, com as alterações posteriores, estabelece parâmetros a serem observados na apresentação dessas provas e solicitação de perícias e/ou diligências. Dentre eles, destacam-se:

"Art.16 — A impugnação mencionara:

III — os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias, que o impugnante pretenda sejam efetuadas expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim

como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito.

§ 1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

§ 4º - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º. - A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º. - Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Art. 17 - Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei nº 8.748/93,)"

Além da contribuinte não ter formulado o pedido de diligência ou perícia atendendo aos requisitos do art. 16, IV, do Decreto 70.235/72, pelo que se considera não formulado, nos termos do §1º desse mesmo artigo, não se faz necessária qualquer perícia ou diligência por não restar dúvidas quanto aos elementos que compõem os autos.

No mais se verifica que a documentação disponibilizada ou obtida pela fiscalização foi suficiente para a lavratura dos autos de infração e não se verificou nenhuma das hipóteses previstas nas alíneas do §4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, pelo que se encontra precluso o prazo para efeito de apresentação de quaisquer outros documentos probatórios por parte da contribuinte nesta fase do contencioso, conforme o mesmo § 4º. do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Multa de ofício

Com relação aos argumentos da contribuinte de que a multa de ofício aplicada é exorbitante, tem-se a dizer, em síntese, que não compete à instância administrativa a análise sobre a matéria, por dois motivos. Primeiro, porque a multa de ofício não está abrangida no conceito de tributo. Segundo, porque a vedação Constitucional quanto a utilização de tributo com efeito confiscatório dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei. Além do mais, o princípio que norteia a

Processo nº 10410.006626/2009-06
Acórdão n.º **1301-000.890**

S1-C3T1
Fl. 7

imputação desta penalidade visa compelir o contribuinte a não cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade, constituindo-se em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias.

Também esclareça-se não haver previsão para redução da multa para 20% no presente caso, pois a multa aplicável não se trata da multa de mora mas da multa de ofício de 75% prevista no art. 44 da Lei 9.430/96.

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator

Voto Vencedor

Por ser questão de ordem pública, levanto de ofício e peço *vênia* ao Relator do presente processo para discordar do entendimento esposado em seu voto bem elaborado voto para dele discordar, eis que ao proceder ao lançamento, a D. Autoridade Lançadora, entendendo, deixou de cumprir com os requisitos previstos na Lei n. 9.317/96, para excluir o contribuinte do SIMPLES, qual seja, de infração reiterada, da exclusão do SIMPLES e da forma de tributação, prevista nos arts. 14, “V” e 15 “V” do referido diploma legal, que prevê:

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

(...);

V - prática reiterada de infração à legislação tributária;

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.

Inicialmente, é de fundamental importância tecer algumas observações a respeito do conceito de reiterada infração a legislação tributária para fins de exclusão do SIMPLES e sua distinção com o conceito de reincidência.

A reincidência é instituto de Direito Penal, incorporado no ordenamento jurídico brasileiro desde o Império, haja vista previsão expressa do art. 16, § 3º, do Código Criminal do Império. Atualmente, a reincidência é tratada no art. 63 do Código Penal, *verbis*:

Art. 63 - Verifica-se a reincidência quando o agente comete novo crime, depois de transitar em julgado a sentença que, no País ou no estrangeiro, o tenha condenado por crime anterior.

Na doutrina, o tema é estudado no elenco da Teoria das Circunstâncias, sendo modalidade de agravamento da penalidade. Dessa maneira, a reincidência é assim conceituada:

“(...) a reincidência perfaz-se pela prática de novo crime pelo agente, depois de transitada em julgado a sentença que, no país ou no estrangeiro, o tenha condenado por crime anterior. (...)”

A reincidência, enquanto circunstância agravante, influi na medida da culpabilidade, em razão da maior reprovabilidade pessoal da ação ou omissão típica e ilícita (...)”¹

No âmbito Direito Tributário, aludido instituto foi incorporado no antecedente de normas atinentes às sanções tributárias administrativas, as quais possuem como

¹ PRADO, Luiz Regis. **Curso de Direito penal brasileiro**. Vol. I. 6 ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006. p.505.

antecedentes tanto o descumprimento de deveres instrumentais, como o não recolhimento das obrigações tributárias principais.

Isso se dá porque o Direito Tributário é um direito de sobreposição e pode internalizar no seu subsistema conceitos de Direito Penal, os quais podem servir de hipóteses para normas tributárias sancionadoras.

No art. 13 do Decreto nº 70.235/72, a norma tributária processual estabelece a necessidade de se identificar o contribuinte reincidente no processo administrativo fiscal:

Art. 13. A autoridade preparadora determinará que seja informado, no processo, se o infrator é reincidente, conforme definição da lei específica, se essa circunstância não tiver sido declarada na formalização da exigência.

Note-se que, no aludido dispositivo, o termo reincidência é utilizado no sentido de reincidência genérica, haja vista que não há a exigência de que o infrator infrinja a mesma regra jurídica.

Na legislação do IPI, o Decreto nº 7.212/2010 (RIPI), introduz a reincidência específica como hipótese de agravamento de penalidade:

Art. 560. Caracteriza reincidência específica a prática de nova infração de um mesmo dispositivo, ou de disposição idêntica, da legislação do imposto, ou de normas contidas num mesmo Capítulo deste Regulamento, por uma mesma pessoa ou pelo sucessor referido no art. 132 da Lei nº 5.172, de 1966, dentro de cinco anos da data em que houver passado em julgado, administrativamente, a decisão condenatória referente à infração anterior (Lei nº 4.502, de 1964, art. 70).

Porém, aqui, a reincidência é tratada na modalidade específica, isto é, para caracterização o infrator deve violar um mesmo dispositivo.

Independentemente de a legislação tributária prever o instituto tanto na modalidade geral, quanto na específica, verifica-se que a legislação tributária incorporou o instituto da reincidência nos moldes estabelecidos pelo Direito Penal.

Por sua vez, o termo “reiterada infração a legislação tributária” disciplinado no inciso V do art. 14 da Lei nº 9.317/96, não se traduz em uma nova hipótese de reincidência tributária.

Primeiramente, o art. 14 da Lei nº 9.317/96, ao dispor sobre as hipóteses de exclusão do regime, estabelece condutas negativas ou positivas que devem ser observada pelo contribuinte para o gozo do regime simplificado. Dentre tais condutas, está o dever de não infringir a legislação tributária sucessivas vezes.

Logo, a exclusão do regime não constitui uma penalidade ou um agravamento, mas sim a impossibilidade de o contribuinte se beneficiar do regime quando não preencher os requisitos estabelecidos na lei.

Surge então a primeira distinção entre a *reincidência* e *prática reiterada à legislação tributária*. Enquanto a primeira consiste em hipótese de agravamento de penalidade, a segunda se apresenta como requisito para o aproveitamento do regime simplificado do pagamento de tributos.

Talvez, a origem da confusão entre os dois institutos esteja na aproximação terminológica entre reincidir e reiterar.

O termo reiterar, conforme pode ser verificado em diversos dicionários, traduz a idéia de se fazer mais de uma vez determinada ação ou voltar executar ação realizada anteriormente.

Sendo assim, a conduta de infringir reiteradamente a legislação consiste em uma conduta que viola mais de uma vez legislação tributária cogente, seja pelo descumprimento de deveres instrumentais, seja por inobservância da legislação para apuração e pagamento do tributo.

Ora, um contribuinte reincidente pratica, inequivocamente, reiterada infração à legislação tributária, vez que executa mais de uma vez conduta contrária a legislação tributária. No entanto, a recíproca não é verdadeira para aquele que comete reiterada infração à legislação tributária, pois, conforme o conceito anteriormente exposto, para que haja a reincidência o contribuinte tem que ter sido penalizado em processo anterior já definitivamente julgado.

Assim, enquanto que a existência de processo anterior definitivamente julgado é requisito indispensável para caracterização da reincidência, a reiteração a legislação tributária, para os fins do inciso V do art. 14 da Lei nº 9.317/96, pode ser reconhecida no mesmo processo.

A segunda observação, diz respeito ao tratamento dado ao inciso V do art. 14 da Lei nº 9.317/96 na jurisprudência do CARF.

Pois bem, examinando a jurisprudência administrativa, verifica-se que o conceito de “*prática reiterada*”, vem recebendo tratamento uniforme. Vejamos alguns julgados:

PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO DO SIMPLES.

Configura prática reiterada de infração à legislação tributária a prática habitual e repetida de uma mesma infração, de tal forma que fique caracterizado o seu uso freqüente. Configurada a prática reiterada de infração à legislação tributária, impõe-se a exclusão da empresa deste sistema de tributação incentivada, com efeitos a partir, inclusive, do mês de sua ocorrência. (Primeira Seção, 1ª Câmara, acórdão nº 1102-00262, sessão de 05/07/2010).

SIMPLES. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÕES. EFEITOS DA EXCLUSÃO.

A exclusão do Simples por causa de prática reiterada de infração tributária produz efeito ex tunc em vista de o contribuinte ter optado por regime de tributação diferenciado e favorecido. Trata-se de regime de apuração de

tributos e opção regidas pelas normas tributárias que devem ser observadas rigidamente, não se admitindo a omissão de receitas. (Primeira Seção, acórdão nº 1801-00.361, sessão de 08/11/2010).

SIMPLES. EXCLUSÃO. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÕES.

Procede a exclusão da empresa da sistemática do Simples comprovado que reiteradamente omitiu, na DIPJ e na contabilidade, receitas recebidas, não oferecendo-as à tributação. (Primeira Seção, acórdão nº 1801-00.360, sessão de 08/11/2010).

SIMPLES — EXCLUSÃO - PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - a omissão de receita comprovada por pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, praticada em meses sucessivos, caracteriza a prática reiterada de infração à legislação tributária, bastante para a exclusão da optante do SIMPLES. (Primeiro Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, acórdão nº 101- 96.630, sessão de 07/03/2008).

EXCLUSÃO - PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA A omissão de receita comprovada por pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, praticada em meses sucessivos, caracteriza a prática reiterada de infração à legislação tributária, bastante para a exclusão da optante do SIMPLES. (Primeiro Conselho de Contribuintes, 8ª câmara, acórdão nº 108-09.801, sessão de 18/12/2008).

No entendimento deste Conselho, o inciso V do art. 9º da Lei nº 9.317/96, deve ser interpretado quando o contribuinte pratica sucessivas infrações que podem, inclusive, ocorrer no mesmo ano-calendário.

Ressalte-se que a ocorrência de sucessivas infrações pode ocorrer de dois modos: a) quando ocorre mais de um tipo de infração, exemplo: omissão de receitas e falta de escrituração de livro caixa; b) ocorrência de uma única infração em vários períodos consecutivos, exemplo: omissão de receita em meses seguidos.

Ademais, no julgamento do recurso voluntário nº 339.032, a Primeira Câmara da Primeira Seção, por meio do acórdão nº 1102-00262, julgado em 05/07/2010, perfilhou entendimento análogo ao aqui defendido:

Quanto ao segundo motivo constante do Ato Declaratório de Exclusão - prática reiterada de infração à legislação tributária, é fato que a Lei nº 9.317/96 não define expressamente o seu conceito.

Contudo, não procede a analogia proposta pela recorrente com o instituto da reincidência, conforme definido na legislação de regência do IP1 (art. 70 da Lei nº 4.502/64). Para a configuração da reincidência, nos termos daquele artigo, é necessário que exista decisão condenatória definitiva referente à infração anterior. Confira-se o teor do citado artigo:

"Art. 70_ Considera-se reincidência a nova infração da legislação do Imposto do Consumo, cometida pela mesma pessoa natural ou jurídica ou pelos sucessores referidos nos incisos III e IV do artigo 36, dentro de cinco anos da data em que passar em julgado, administrativamente, a decisão condenatória referente à infração anterior"

A exigência de decisão condenatória definitiva, no âmbito do Simples, para fins de determinar a exclusão da pessoa jurídica deste sistema, está expressamente prevista apenas no caso de prática de crimes contra a ordem tributária, conforme inciso VII do art. 14 da Lei IV 9.317/96. Contudo, no caso do inciso V do mesmo artigo (prática reiterada de infração), não foi prevista a mesma exigência. Confira-se os dispositivos em questão:

"Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

...

V - prática reiterada de infração à legislação tributária;

...

VII - incidência em crimes contra a ordem tributária, com decisão definitiva"

Assim, afasta-se a pretensa analogia da reincidência com a "prática reiterada". Tratam-se de institutos distintos, estando um expressamente definido em lei, e o outro não.

Os dicionários definem o termo reiterar como "repetir", "renovar", "refazer". Contudo, seria uma leviandade entender que, para a configuração da prática reiterada de infração, bastariam duas ocorrências de uma mesma infração.

Parece-me que um bom caminho para interpretar o que se deva entender por "prática reiterada" encontra-se no CTN, que utiliza esta expressão no seu art. 100, verbis:

*"Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos.
(...)*

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas."

Ora, as práticas reiteradas das autoridades administrativas nada mais são do que os usos e costumes da Administração. E veja-se que aqui também não há uma definição de quantas vezes ela precisa ser repetidamente observada para que se constitua em uma "prática reiterada.

Assim, entendo que, para fins de exclusão de uma empresa do Simples, deve-se verificar se a prática da inflação em questão é habitual e repetida, de tal

forma que fique caracterizado o seu uso freqüente, consubstanciando-se em um costume, E esta análise somente poderá ser feita caso a caso.

Por fim, convém observar que os períodos a serem considerados para analisar a ocorrência ou não de reiteração, no caso do Simples, devem ser mensais, seja porque o período de apuração do Simples é mensal, seja porque é a própria Lei que, neste caso, menciona que a retroação da exclusão deve ser feita ao mês de ocorrência do fato em questão.

No caso concreto, verificou-se que a recorrente movimentou, de forma contumaz e contínua, durante todos os meses do ano calendário, vultosos recursos, os quais foram mantidos à margem da contabilidade por meio do uso de conta corrente de interposta pessoa. Desta forma, configurada a prática reiterada de infração à legislação tributária, conforme imputada pela autoridade administrativa que expediu o ADE de fls.. 81.

Assim, nos termos do que dispõe o art. 15 da Lei nº 9.317/96, este fato enseja a exclusão da recorrente do Simples a partir do próprio mês de sua ocorrência, ou seja, a partir do mês de janeiro de 1998, exatamente como consta no Ato Declaratório ora contestado.

No presente caso, a fiscalização constatou a Omissão de Receitas entre o registro no Livro de Apuração do ICMS, apresentado pelo contribuinte, e os valores declarados espontaneamente a Receita Federal na DSPJ/2006, ou seja, apurou diferença de base de cálculo, valor apurado conforme demonstrado no Termo de Encerramento de Ação Fiscal, item II — Apuração da Receita de Vendas de Mercadorias e Insuficiência de recolhimento, apurada conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal, item III.

Ou seja, o recorrente praticou sucessivas omissões de receitas entre os meses de janeiro a dezembro de 2006, configurando inequívoca prática reiterada de infração a legislação tributária.

Desse modo, ao omitir sucessivas receitas em todo ano-calendário de 2003, a recorrente deixou de cumprir um dos requisitos para permanência no regime especial de pagamento simplificado de tributos, qual seja: abster-se de praticar sucessivas violações a legislação tributária.

Realmente, estamos diante da hipótese de aplicação do art.14, inciso V, cumulado com art. 15, inciso V, da Lei nº 9.317/96, que determina a exclusão do SIMPLES com efeitos retroativos a data da ocorrência da primeira infração.

Assim, por tudo que foi dito acima, entendo que houve a ocorrência da hipótese de exclusão do SIMPLES, pela prática reiterada de infração a legislação tributária, subsumindo-se a hipótese prevista no art. 14, inciso V, da Lei nº 9.317/96.

Logo, a fiscalização deveria ter excluído a recorrente do SIMPLES e procedido à lavratura do auto de infração com base nas normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, nos moldes do art. 16, *verbis*:

Art. 16. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Desse modo, verifica-se que o lançamento em apreço incorreu em erro material insanável na apuração do tributo devido, motivo pelo qual o considero totalmente improcedente.

Pelo exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 1212 de abril de 2012 2.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri.