



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.732638/2018-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.703 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 13 de outubro de 2021
Recorrente EXPANSIVA CADASTRO E AGENCIAMENTO EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2016

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O Embaraço à fiscalização é hipótese de exclusão do Simples Nacional (art. 29, II, da Lei Complementar nº 123/2006), contudo para que seja configurada tal ação é indispensável que a empresa seja optante do sistema simplificado no período autuado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Carlos Alberto Benatti Marcon e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 07-44.821, proferido pela 5ª Turma da DRJ/FNS, de 17 de setembro de 2019, que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente.

A Recorrente foi excluída do Simples Nacional, através do Ato Declaratório Executivo DRF/BHE/Nº 088, de 05 de novembro de 2018, em razão de recebimento de Representação Fiscal atribuindo à empresa a infração ao art. 29, incisos II, V, VIII, da Lei

complementar nº 123/2006, visto que, em auditoria fiscal na empresa, MPF 061.0800.2015-0034-3, essa teria deixado de apresentar Livros, Razão, Diário e Caixa, além de outros documentos, após intimada pela fiscalização. Nesta auditoria foi lavrado o auto de infração 10670.720.900/2016-11 (e-fls. 2 a 4 e 1755).

O Auto de Infração nº 10670.720.900/2016-11, foi lavrado aos 16/02/2017 e referia-se aos fatos geradores entre 01/01/2013 a 31/12/2013, relativos à contribuição previdenciária da empresa e do empregador (e-fls. 05 a 222). Relatório Fiscal do Auto de Infração às e-fls. 223 a 238.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, que foi sintetizada no Relatório do voto recorrido nos seguintes termos:

Devidamente intimada do ato de exclusão do Simples Nacional em 13/11/2018 (fl. 1760), a Interessada apresentou, em 12/12/2018 (fl. 1762), a impugnação já mencionada.

Diz que, conforme a Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional que deu origem a sua exclusão, esta *"embasou-se estritamente na fiscalização efetivada em relação ao ano-calendário de 2013, nos autos do PTA nº 10670-720.900/2016-11"*, que foi conduzida por autoridade fiscal *"situada em circunscrição diversa"* do seu domicílio fiscal, *"sem autorização do Superintendente"*. Assevera que o próprio auditor-fiscal da RFB que emitiu a Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional, deixou claro no relatório fiscal que consta no processo 10670.720900/2016-11 (que se refere a lançamentos de contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros relativos às competências englobadas no ano de 2013) que não era optante do Simples Nacional no ano-calendário 2013.

Alega que é totalmente desconexo utilizar uma fiscalização de período em que não era optante do Simples Nacional (2013), para emitir ato de exclusão do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/01/2014.

Aduz que *"os fatos ocorridos no ano-calendário de 2013 não podem servir de suporte para fundamentar nenhuma exclusão do Simples Nacional"*, já que *"não se sujeitava às regras do Simples Nacional naquele período"*. Ressalta que como não era optante pelo Simples Nacional no ano de 2013, não poderia sofrer a exclusão de ofício prevista na legislação desse regime.

Frisa que tinha sede e, conseqüentemente, domicílio fiscal, no Município de Itabira/MG.

Assevera que, devido a esse fato, *"a DRF responsável por eventual fiscalização, à época, era Coronel Fabriciano/MG"*, consoante o que era disposto no Anexo I da Portaria RFB nº 2.466/2010 até a modificação produzida pela Portaria RFB nº 3.300/2017:

Aduz que a própria autoridade fiscal que conduziu a fiscalização deixou claro que a competência era da DRF de Coronel Fabriciano/MG, conforme exposto no seguinte trecho do Relatório de Fiscalização:

Os motivos acima elencados são suficientes para que, por dever legal, elaboremos representação para a Delegacia de Coronel Fabriciano para exclusão da empresa do SIMPLES Nacional.

Frisa que, hoje em dia, a competência é da DRF de Belo Horizonte/MG, mas que nunca foi da DRF de Montes Claros/MG.

Assevera que o ato de exclusão foi emitido por autoridade incompetente, visto que a fiscalização da qual decorreu foi conduzida *"pela DRF de Montes Claros/MG"*, que *"não detinha a necessária autorização do Superintendente para convalidá-la, nos termos do art. 7º, §4º, da Portaria RFB nº 1.687/2014"*.

Diz que, como não houve esta autorização, *"deve ser reconhecida a nulidade do procedimento e dos atos dele advindos"*.

Alega que a representação fiscal para a sua exclusão do Simples Nacional deve ser declarada nula, pois foi emitida por autoridade fiscal de *"circunscrição territorial"* distinta do seu domicílio tributário, sem a devida *"manifestação do Superintendente"*.

Diz que, em consequência disto, deve ser reconhecida *"a nulidade do próprio Ato Declaratório de Exclusão em referência"*.

Aduz que, nos termos do artigo 7º, §4º, da Portaria RFB nº 1.687/2014, que era vigente na data do início do procedimento fiscal, *"é necessária a autorização do superintendente para a realização de procedimentos de fiscalização em unidade de jurisdição distinta do domicílio tributário do contribuinte, mas subordinada à mesma região fiscal"*.

Alega que a necessidade de autorização do superintendente tem a finalidade de impedir *"que sejam abertas fiscalizações arbitrárias e simultâneas, por autoridades situadas nas mais diversas localidades do nosso país, sem a devida justificação e/ou anuência da autoridade da Região Fiscal"*.

Cita ementas de julgados do CARF (Acórdãos nº 2302-003.638 e nº 2401-004.225) onde restou asseverado que *"os procedimentos de fiscalização a serem realizados na jurisdição de outra unidade descentralizada, subordinada à mesma região fiscal, serão autorizados pelo respectivo Superintendente"*.

Frisa que o próprio §1º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006 prevê que nas hipóteses previstas nos incisos II, V e VIII do referido artigo, *"a penalidade de exclusão produzirá efeitos a partir do mês em que for incorrida a infração"*.

Assevera que como a fiscalização de onde se originou a representação fiscal para sua exclusão do Simples Nacional ocorreu entre maio/2016 a fevereiro/2017, só poderia ter sido indicado que incorreu nas infrações capituladas no ADE durante este período (maio/2016 a fevereiro/2017).

Ressalta que *"só é possível embaraçar uma fiscalização durante a sua realização"* e que a sua exclusão a contar de 01/01/2014 significaria dizer que *"ofereceu embaraço à fiscalização que sequer havia se iniciado"*.

Alega que não há como ter *"oferecido embaraço à fiscalização, não ter entregue documentos obrigatórios após devida intimação, ou, pior, praticado infrações reiteradas antes de iniciado o procedimento de fiscalização"*.

Afirma que *"se houve embaraço à fiscalização ou não entrega de livros obrigatórios, os fatos ocorreram durante a fiscalização (de 16/05/2016 a 16/02/2017)"*.

Afirma que *"é manifestamente incoerente"* a sua exclusão a contar de 01/01/2014, pois esta, mesmo se fosse procedente, só poderia produzir efeitos a contar de março/2017, quando foi encerrada a fiscalização onde foi emitida a representação fiscal para a sua exclusão do Simples Nacional.

Alega que não houve embaraço à fiscalização, uma vez que apresentou *"todos os documentos necessários ao cumprimento do termo de início de procedimento fiscal nº 0610800.2016.00076"*.

Frisa que uma prova de que foram apresentados todos os documentos necessários é o fato dos autos de infração que constam no processo 10670.720900/2016-11 terem sido lavrados, "única e exclusivamente", com supedâneo em documentos e informações que apresentou "para apuração das contribuições previdenciárias no regime normal".

Ressalta que "a fiscalização em análise, iniciada no dia 18/05/2016, tinha como único escopo a apuração de eventuais débitos de contribuições previdenciárias referentes ao ano-calendário de 2013".

Aduz que tal escopo é demonstrado no campo "*Objeto do Procedimento*" do Termo de Início do Procedimento Fiscal.

Diz que o objeto da fiscalização permaneceu inalterado durante toda a sua realização, conforme comprovado no campo "*Contexto*" dos "*Termos de Continuidade*". Frisa que "*a base de cálculo das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 22 da Lei 8.212/1991 e do art. 195, inciso I, alínea 'a', da CRFB/88, é a remuneração paga, devida ou creditada a empregados e/ou contribuintes individuais*" pela prestação de serviços.

Ressalta que tais remunerações podem ser integralmente obtidas e conferidas com base apenas nas folhas de pagamento e nas GFIP's enviadas pela empresa.

Afirma que os livros contábeis solicitados pela Fiscalização (Diário, Razão e Caixa) "*não demonstram a ocorrência de fatos geradores e/ou apuração de contribuições previdenciárias*". Aduz que "*as exigências de uma fiscalização devem ser motivadas, não podendo o fiscal, ao seu bel prazer, fazer exigências desnecessárias e arbitrárias*". Assevera que não houve dano à fiscalização, já que os autos de infração a que se refere o processo 10670.720900/2016-11 foram lavrados com fundamento, "*única e exclusivamente*", nos documentos e informações que apresentou.

Frisa que "*se os dados fornecidos por ela não fossem suficientes*", os lançamentos teriam que ter ocorrido por meio de arbitramento ou com aprofundamento da fiscalização.

Cita as seguintes ementas de precedentes do CARF:

MULTA AGRAVADA POR ATRASO E PELO NÃO ATENDIMENTO A PARTE DAS INTIMAÇÕES. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO. OBSTRUÇÃO E EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O agravamento da penalidade tributária pelo não atendimento à fiscalização é medida extrema. A adoção de tal manobra em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos deve ser relativizada nos casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências previstas na própria legislação ou não prejudica a verificação da infração imputada. Se o contribuinte, durante o procedimento fiscal, comparece e traz considerável parte da documentação solicitada, a qual efetivamente serviu de base para a imputação tributária, não se sustenta a presença de obstrução ou embaraço que justificariam a majoração sancionatória.

(CARF. Acórdão 1402-003.420. PTA 10880.720230/2015-79. 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Relator CAIO CESAR NADER QUINTELLA. Sessão de Julgamento 19/09/2018)

MULTA AGRAVADA. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. NÃO CABIMENTO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO.

A aplicação do agravamento da multa nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96 deve ocorrer apenas quando a falta de cumprimento das intimações pelo sujeito passivo impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal, o que não restou configurado.

(CARF. Acórdão n.º 1201-002.152. PTA n.º 19515.720237/2014-42. 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Relator LUIS HENRIQUE MAROTTI TOSELLI. Sessão de Julgamento 15/05/2018)

MULTA AGRAVADA. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. NÃO CABIMENTO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO.

A aplicação do agravamento da multa nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96 deve ocorrer apenas quando a falta de cumprimento das intimações pelo sujeito passivo impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal, o que não restou configurado.

(CARF. Acórdão n.º 1201-002.094. PTA n.º 10480.731677/2015-86. 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Relator LUIS HENRIQUE MAROTTI TOSELLI. Sessão de Julgamento 15/03/2018)

MULTA AGRAVADA. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. NÃO CABIMENTO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO.

A aplicação do agravamento da multa nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96 deve ocorrer apenas quando a falta de cumprimento das intimações pelo sujeito passivo impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal, o que não restou configurado.

(CARF. Acórdão n.º 1302-002.386. PTA 13502.721146/2013-14. 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Relator designado CARLOS CESAR CANDAL MOREIRA FILHO. Sessão de Julgamento 17/10/2017)

Alega que não há que se falar em embaraço à fiscalização, visto que "a não apresentação dos livros requeridos pela fiscalização não comprometeu a evolução dos trabalhos fiscais e, muito menos, a apuração do crédito tributário".

Alega que, mesmo que tivesse ocorrido embaraço à fiscalização, sua exclusão somente poderia ter ocorrido a partir de 03/2017, já que "tal infração somente poderia ser cometida após o início dos trabalhos fiscais (05/2016)" e que "a penalidade de exclusão somente produz efeitos a partir do mês em que incorrida a infração".

Aduz que o fato de "não ter entregue o livro-caixa, na fiscalização efetivada nos autos do PTA 10670.720900/2016-11", não admite concluir que tal livro não foi escriturado.

Alega que "a não apresentação do livro-caixa se deu em decorrência do limitado escopo da fiscalização efetivada nos autos do PTA 10670.720900/2016-11, que se restringia à apuração das contribuições previdenciárias, não sendo motivada a sua exigência".

Frisa que não há que se questionar a sua regularidade para o ano-calendário 2014, já que até o momento este ano-calendário não foi objeto de fiscalização pela RFB.

Afirma que não houve descumprimento reiterado às disposições da Lei Complementar n.º 123/2006, pois restou comprovado na fiscalização que originou a representação para a sua exclusão do Simples Nacional que não era optante por tal regime no ano-calendário 2013.

Assevera que não há como se falar em reiteradas infrações à Lei Complementar n.º 123/2006, já que, por não ser optante pelo Simples Nacional no ano-calendário 2013, não estava sujeita às disposições de tal Lei neste período.

Frisa que, se ocorreu eventual descumprimento de obrigações, foram daquelas exigidas de empresas sujeitas ao regime geral de tributação.

Afirma que, embora essa informação não conste no ADE, a autoridade fiscal pretendeu impedir sua opção pelo Simples Nacional pelos 10 anos seguintes à exclusão.

Frise que "o ato administrativo de exclusão do Simples Nacional é o próprio Ato Declaratório de Exclusão em referência". Assevera que, dessa forma, "se não foi determinado o impedimento de adesão pelos próximos 10 (dez) anos no referido ato", é evidente que este impedimento de 10 anos não foi aplicado "por ausência de instrumento formal apto a lhe dar suporte e publicidade".

Alega que, mesmo que seja mantida a exclusão, seus efeitos devem se restringir no máximo a 3 (três) anos, conforme explicitado no §1º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006, que é indicado no próprio ato de exclusão.

Aduz que a aplicação do impedimento de opção por 10 anos é inaplicável no presente caso, visto que o disposto no §2º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006 se refere "à utilização de artifícios para reduzir ou suprimir o pagamento de tributos devidos na sistemática do Simples Nacional, o que não ocorreu no presente caso".

Frise que no ano-calendário de 2013 "não era optante pelo Simples Nacional e foi, inclusive, autuada no regime normal de tributação" e que, no ano-calendário de 2014 e seguintes, não foi apurada pelo Fisco "a redução ou supressão de pagamento de tributos devidos na sistemática do Simples Nacional".

Assevera que, no presente caso, sequer foi alegado que "utilizou artifícios para reduzir a carga tributária devida na sistemática do Simples Nacional".

Alega que mesmo que seja mantido o ato de exclusão, seus efeitos deverão ser "de impedimento de opção pelo referido regime por apenas 03 (três) anos-calendário", a contar da data em que foi "apurada a infração (03/2017 - após o encerramento da fiscalização)"

Requer, por fim, sucessivamente: a declaração de nulidade do "Ato Declaratório de Exclusão"; o "afastamento" da sua exclusão do Simples Nacional; e o reconhecimento de que os efeitos da sua exclusão do Simples Nacional devem se dar a partir de 03/2017 e que os seus efeitos devem se restringir a 3 anos.

É o Relatório.

Após apreciar a dita manifestação de inconformidade, a 5ª Turma da DRJ/FNS julgou-a procedente em parte, afastando a aplicação dos dispostos constantes nos incisos V e VII e o agravamento do § 2º, da Lei Complementar nº 123/2006. Diante disso, foi mantida a exclusão da Recorrente com fundamento no inciso II do art. 29, da citada LC. A ementa da referida decisão segue transcrita:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2014

REPRESENTAÇÃO PARA EXCLUSÃO EMITIDA POR AUTORIDADE FISCAL DE JURISDIÇÃO DIVERSA DA DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DA CONTRIBUINTE. ATO DE EXCLUSÃO VÁLIDO.

O fato do ato de exclusão do Simples Nacional ter se originado de representação emitida por auditor-fiscal da RFB lotado em Delegacia da Receita Federal do Brasil diversa da que abrange o domicílio fiscal da Contribuinte excluída não tem o condão de afetar a sua validade.

EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. NEGATIVA NÃO JUSTIFICADA DE EXIBIR LIVROS E DOCUMENTOS A QUE ESTAVA OBRIGADA.

A pessoa jurídica poderá ser excluída da sistemática do Simples Nacional por iniciativa da autoridade administrativa quando der causa a embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada.

FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVRO CAIXA RELATIVO A ANO-CALENDÁRIO EM QUE A CONTRIBUINTE NÃO ERA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. NÃO CONFIGURAÇÃO DA HIPÓTESE DE EXCLUSÃO PREVISTA NO INCISO VIII DO ARTIGO 29 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006.

A falta de apresentação do Livro Caixa caracteriza a hipótese de exclusão do Simples Nacional prevista no inciso VIII do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006 somente quando o referido livro contábil se referir a ano-calendário em que a Contribuinte era optante pelo referido regime favorecido.

FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO AO DISPOSTO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006.

A imputação da hipótese de exclusão do Simples Nacional prevista no inciso V do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006 deve ser considerada improcedente quando não for demonstrado como se deu a prática reiterada de infração ao disposto na referida Lei Complementar.

INÍCIO DOS EFEITOS DA EXCLUSÃO. IMPEDIMENTO DE OPÇÃO. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.

A exclusão do Simples Nacional por embaraço à fiscalização produzirá efeitos, por força do disposto no §1º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006, a partir do próprio mês em que incorrido, e impedirá a opção por este regime favorecido pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

PRAZO DE IMPEDIMENTO DE OPÇÃO. ELEVAÇÃO PARA 10 ANOS. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE ARTIFÍCIO, ARDIL OU FRAUDE.

A elevação do prazo de impedimento de opção pelo Simples Nacional prevista no §2º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006 só poderá ser aplicada caso seja demonstrada 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 apurável segundo este regime favorecido.

Impugnação Procedente em Parte

Sem Crédito em Litígio

A contribuinte foi cientificada do acórdão da DRJ no dia 03/10/2019 (e-fls. 1846) e apresentou recurso voluntário no dia 17/10/2019 (e-fls. 1850 a 1866), com os fatos e fundamentos abaixo sintetizados:

Aduz que a exclusão baseou-se estritamente na fiscalização efetivada em relação ao ano calendário de 2013 e, nesse ano calendário, a Recorrente não era optante do Simples Nacional. Afirma que o PTA nº 10670.720.900/2016-11 foi conduzido por autoridade fiscal situada em circunscrição diversa do domicílio fiscal da Recorrente, sem autorização do Superintendente.

Aponta que, não obstante a procedência em parte da manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, a DRJ não teria trazido o melhor entendimento em relação aos seguintes pontos:

- (i) Nulidade do Ato Declaratório de Exclusão porque se pauta em fiscalização e representação fiscal procedidas por autoridade fiscal incompetente, pois foi realizada por autoridade de circunscrição fiscal diferente da do domicílio da Recorrente e sem autorização do Superintendente em manifesta violação ao art. 7º, § 4º, da Portaria nº 1687/2014. A Recorrente está situada no município de Itabira/MG, diante disso a Delegacia da Receita Federal responsável por eventual fiscalização era a DRF de Coronel Fabriciano/MG, contudo a fiscalização e a representação fiscal foram realizadas pela DRF de Montes Claros/MG (outra jurisdição, embora da mesma região e sem autorização do Superintendente).

Aponta que o único fundamento mantido pela DRJ para manutenção da exclusão da Recorrente foi o suposto embarço à fiscalização, a qual defende ter sido realizada em desconformidade com os requisitos legais impostos pela RFB na Portaria nº 2466/2010. Entende ser nula a fiscalização e a representação fiscal.

- (ii) Ausência de embarço à fiscalização que justifique a exclusão da Recorrente do Simples Nacional. Aduz que foi considerado embarço o fato da Recorrente não ter apresentado alguns documentos fiscais à autoridade fiscal requerente, contudo defende não ter havido embarço, pois o auto de infração foi lavrado com base única e exclusivamente com os documentos e informações apresentados pela Recorrente. O escopo da fiscalização restringiu-se a supostos débitos de contribuição previdenciária durante o período de 01/01/2013 a 31/12/2013. Os dados para a base de cálculo das contribuições previdenciárias é a remuneração paga ou creditada a empregados e ou contribuintes individuais (art. 22 da Lei 8212/1991 e art. 192, I, “a” da CF) e tais dados podem ser integralmente obtidos com base nas folhas de pagamento e GFIP, as quais foram enviadas à fiscalização pela empresa.

Defende que os livros contábeis solicitados pela Fiscalização não demonstram a ocorrência de fatos geradores e/ ou apuração de contribuições previdenciárias. As exigências fiscais devem ser motivadas e não realizadas de forma indiscriminada.

- (iii) Subsidiariamente, caso mantida a exclusão, essa deve obedecer os termos do § 1º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006. Declara que o embarço à fiscalização ocorre quando a atitude do contribuinte torna-se um empecilho à continuação da fiscalização. No caso em análise, a fiscalização durou entre 05/2016 a 02/2017 (tendo sido emitido diversos termos de continuação da fiscalização sem a intimação da Recorrente para apresentar novos documentos), diante disso, caso tenha havido embarço à fiscalização só pode ter ocorrido até o fim da fiscalização (02/2017), diante disso o marco inicial não poderia ser o início dos trabalhos em 05/2016.

Ao final, requereu o conhecimento e provimento do recurso voluntário para:

- (i) A nulidade do Ato Declaratório de Exclusão, que se pauta em procedimento de fiscalização (PTA nº 10670.720900/2016-11) e Representação para Exclusão do Simples Nacional procedidos por Autoridade Fiscal incompetente, já que situada em jurisdição reconhecidamente diversa daquela de domicílio fiscal da Recorrente, sem a devida autorização do Superintendente, em descumprimento de requisito expresso no art. 7º, §4º, da Portaria RFB nº 1.687/2014. Na situação atual essa nulidade da fiscalização e, por conseguinte da exclusão do Simples Nacional, é ainda mais grave, tendo em vista que o único fundamento mantido é o suposto embaraço a essa fiscalização conduzida por Autoridade incompetente;
- (ii) Mesmo na remota hipótese de ser superado esse ponto, deve ser afastada o único fundamento da exclusão do Simples Nacional que ainda subsiste, amparado no art. 29, inciso II, da Lei Complementar nº 123/2006, tendo em vista não houve embaraço à fiscalização. A Recorrente apresentou todos os documentos necessários ao escopo da fiscalização, tendo a exação consubstanciada no PTA nº 10670.720900/2016-11 sido embasada única e exclusivamente nas informações por ela apresentadas;
- (iii) Subsidiariamente, caso mantida a exclusão do Simples Nacional, deve-se reconhecer, nos termos do art. 29, §1º, da Lei Complementar nº 123/2006, que os seus efeitos devem se dar a partir da data em que incorrida a suposta infração, ou seja, a partir de 02/2017, uma vez que os trabalhos fiscais perduraram entre 05/2016 a 02/2017.

Termos em que pede deferimento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Bárbara Santos Guedes, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência. Assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da lide:

A Recorrente foi excluída do Simples Nacional por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 088, de 05 de novembro de 2018, fl. 1755, com efeitos a partir de 1.º de outubro de 2014, com base no artigo 29, inciso II, V e VIII, da Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, em virtude do seguinte:

- oferecer embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bom como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de força pública.
- prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar 123/2006.
- falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária.

A DRJ de Florianópolis julgou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte procedente em parte e afastou a aplicação dos dispostos constantes nos incisos V e VII e o agravamento do § 2º, da Lei Complementar nº 123/2006. Tendo sido mantida a exclusão apenas com fundamento no inciso II do art. 29, Lei Complementar nº 123/2006.

Diante disso, a presente análise limitar-se-á a verificar eventual existência de embaraço à fiscalização que justifique a exclusão da Recorrente do Simples Nacional.

Mérito:

Conforme acima comentando, a DRJ julgou a manifestação de inconformidade parcialmente procedente, vide trechos do voto do acórdão recorrido:

2. Embaraço à fiscalização (artigo 29, inciso II, da Lei Complementar nº 123/2006)

(...)

Sendo assim, o fato das informações registradas em tais documentos terem sido consideradas na apuração das bases de cálculo das contribuições sociais previdenciárias e das contribuições para terceiros lançadas (processo nº 10670.720900/2016-11), não quer dizer que a não apresentação dos livros contábeis não tenha configurado embaraço à fiscalização, já que restou dificultada a tarefa da autoridade fiscal de verificar se existem fatos geradores além dos registrados em tais documentos (folhas de pagamento e GFIP's).

Nesse sentido, o próprio auditor-fiscal da RFB que emitiu a representação para exclusão do Simples Nacional destaca que *"a ausência de apresentação dos referidos livros constitui embaraço à fiscalização uma vez que inviabiliza a verificação de ocorrências de outros fatos geradores que por ventura possam não ter sido oferecidos à tributação"* nas GFIP's e nas folhas de pagamento.

Cabe ressaltar que o fato do procedimento fiscal se referir a ano-calendário em que a Interessada não era optante pelo Simples Nacional, não tem o condão de afetar a configuração da hipótese de exclusão prevista no inciso II do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006, já que ela (Interessada) estava submetida às regras do Simples Nacional desde o seu ingresso neste regime, em janeiro de 2014, e que tal hipótese de exclusão se configurou em maio de 2016.

Resta evidente, portanto, que ficou plenamente configurada a hipótese de vedação ao usufruto do Simples Nacional prevista no inciso II do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006.

3. Falta de escrituração do livro-caixa (artigo 29, inciso VIII, da Lei Complementar nº 123/2006)

(...)

Como se vê, da interpretação sistemática dos dispositivos legais transcritos acima, depreende-se que a hipótese de exclusão de ofício prevista no inciso VIII do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006 visa justamente penalizar o descumprimento da obrigação prevista no §2º do artigo 26 da citada Lei.

Diante disto, observa-se que a Interessada tem razão quando alega que não poderia ser enquadrada na hipótese de exclusão prevista no inciso VIII do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006 pela não apresentação de Livro Caixa referente a ano-calendário (2013) em que não era optante pelo Simples Nacional.

Sendo assim, deve ser considerada improcedente a imputação à Interessada da hipótese de exclusão prevista no inciso VIII do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006.

4. Prática reiterada de infração (artigo 29, inciso V, da Lei Complementar nº 123/2006)

(...)

Como se vê, a prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123/2006 restará configurada na 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 na 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.

Sucedendo que, no presente caso, as autoridades fiscais que emitiram a representação fiscal para exclusão do Simples Nacional, o Despacho de fls. 1757/1758 e o ato de exclusão do Simples Nacional (Ato Declaratório Executivo nº 88, de 05 de novembro de 2018, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte/MG), em nenhum momento especificaram como que teria se configurado a prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123/2006.

Diante disto, observa-se que a Interessada tem razão quando alega que não poderia ser enquadrada na hipótese de exclusão prevista no inciso V do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006.

Sendo assim, deve ser considerada improcedente a imputação à Interessada da hipótese de exclusão prevista no inciso V do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006.

5. Efeitos da exclusão

Tendo em vista que o embaraço à fiscalização ocorreu em maio de 2016, conforme demonstrado pelo Termo de Início do Procedimento Fiscal reproduzido às fls. 768 a 770, a exclusão deve surtir efeitos a contar de maio de 2016, por força do disposto no §1º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006.

Já o prazo da exclusão, deve alcançar os próximos 3 (três) anos-calendário, conforme previsto no §1º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006, já que as autoridades fiscais que emitiram a representação fiscal para exclusão do Simples Nacional, o Despacho de fls. 1757/1758 e o ato de exclusão do Simples Nacional, em nenhum momento especificaram como que restaram configuradas as situações previstas no §2º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006.

Em Recurso Voluntário, a Recorrente defende (i) a nulidade do Ato Declaratório de Exclusão, sob a alegação de que tanto a fiscalização, quanto a representação fiscal foram efetuadas por autoridade fiscal incompetente, sem autorização do Superintendente; (ii) ausência de embaraço à fiscalização que justifique a exclusão da Recorrente do Simples Nacional; e, subsidiariamente, (iii) caso mantida a exclusão, que o marco inicial dos efeitos da exclusão deve ser a data do fim da fiscalização, em 02/2017.

No tocante aos argumentos de nulidade da fiscalização e da Representação Fiscal, não obstante os fortes argumentos apresentados pela Recorrente, entendo que essa análise foge ao objeto deste processo.

O que se está julgando é unicamente a exclusão da contribuinte do Simples Nacional, o que se deve verificar é se a mesma cometeu infração que justifique a sua exclusão da sistemática simplificada. Assim, irregularidades apontadas na fiscalização, inclusive relativa à incompetência da autoridade fiscal, é argumento a ser analisado nos autos do Auto de Infração.

Foge à competência desse colegiado, portanto, em análise Ato Declaratório Executivo, atestar nulidades constantes na fiscalização e, por conseguinte, no auto de infração.

Não acolho o requerimento de nulidade da fiscalização e da Representação Fiscal.

Sobre o embaraço à fiscalização, define a Lei Complementar nº 123/2006:

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

(...)

II - for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;

(...)

A fiscalização ora em debate não foi realizada em razão de verificação de cumprimento das normas do Simples Nacional. A Recorrente, defende que não houve embaraço à fiscalização, uma vez que o auto de infração foi lavrado com base única e exclusivamente nas informações prestadas pela mesma.

Entendo que assiste razão à Recorrente. O embaraço à fiscalização é qualquer comportamento do sujeito passivo da obrigação tributária consistente em criar obstáculos ao exercício da função fiscalizadora. Pelas informações constantes no auto de infração, verifica-se que o fiscal autuante não deixou de lançar o crédito tributário em razão de ausência de Livros Fiscais.

O auto de infração foi lavrado em razão de fatos geradores de contribuição previdenciária. A Lei nº 8.212/1991, em seu art. 22, define a base de cálculo da contribuição previdenciária, *in verbis*:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

Pela leitura acima, verifica-se que a base de cálculo das contribuições previdenciárias é a remuneração paga ou creditada a empregados e ou contribuintes individuais, cujos dados são obtidos com base nas folhas de pagamento e GFIP.

Aceitar a fundamentação da r. decisão de que os livros fiscais apontariam valores mais fidedignos, significaria atestar que o lançamento efetuado estaria incorreto ou incompleto. A não apresentação dos livros fiscais, uma vez que não inviabilizou o lançamento, não trouxe prejuízo à fiscalização.

Ademais, não menos importante é reconhecer que a Recorrente está sendo excluída por fiscalização de um período que não era optante. Conforme descrito no relatório deste voto, a autuação refere-se a fatos geradores de contribuição previdenciária ocorridos entre 01/01/2013 a 31/12/2013. É fato incontroverso nos autos que a Recorrente não era optante do Simples Nacional no ano calendário de 2013, visto ter sido excluída da sistemática em 01/01/2013, por pendências com o município de Londrina/PR.

A Turma de Primeira Instância Administrativa entendeu que o fato do procedimento fiscal se referir a ano-calendário em que a Interessada não era optante pelo Simples Nacional, não tem o condão de afastar a configuração da hipótese de exclusão prevista no inciso II do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006.

Em que pese o entendimento da DRJ, entendo ser a mesma equivocada. A Lei Complementar nº 123/2006 institui e regula as empresas optantes pelo Simples Nacional. Pelo art. 29 caput acima transcrito, vê-se tratar de hipótese de exclusão de ofício quando a empresa é optante no período fiscalizado e visa justamente penalizar o descumprimento das obrigações estabelecidas naquela lei complementar.

A Lei Complementar estabelece regras para inclusão e permanência no Simples Nacional. Em relação à permanência, para que seja configurada a hipótese de exclusão, é indispensável que a contribuinte esteja incluída na sistemática.

Diante disso, ainda que tivesse ocorrido embargo à fiscalização, o que, conforme acima, entendo não estar demonstrado, essa não se deu enquanto a mesma era optante do Simples Nacional, porém está sendo atribuída penalidade de exclusão como se a mesma fosse parte do regime simplificado.

Aceitar essa hipótese indicaria que qualquer empresa autuada em qualquer momento de sua existência, caso tenha oferecido resistência à fiscalização, poderia ser excluída do Simples Nacional, ainda que não seja optante no período fiscalizado, o que, ao meu ver, foge aos limites legais.

Isto posto, voto por dar provimento ao recurso voluntário para manter a Recorrente no Simples Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes