



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10976.000224/2009-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.335 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2020
Recorrente BISCOITOS MABISK LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA..
EXCLUSÃO DE OFÍCIO.

Os fatos que motivaram a exclusão da empresa do Simples encontram-se descritos na Representação Fiscal - Exclusão do Simples e no Termo de Verificação Fiscal IRPJ, peças fiscais que constam nos autos do presente processo.

Se a empresa, em onze meses do ano, não registra integralmente as suas receitas, cabível a sua exclusão de ofício.

EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS.

Revela-se embaraço à fiscalização, se a empresa não fornece informações, caracterizada pela negativa de exibição injustificada dos livros fiscais que estaria a empresa obrigada a escriturar e guardar em boa ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Nelso Kichel, Cláudio de Andrade Camerano,

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues.

Relatório

Início transcrevendo o relatório e voto da decisão de piso, onde, por meio do Acórdão nº 02-27.770 proferido pela 4ª Turma da DRJ/BHE, em sessão de 22 de julho de 2010, julgou-se pela exclusão da Interessada do SIMPLES:

Relatório

Trata o presente processo, formalizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Contagem - DRF/Contagem, de exclusão do Simples da empresa anteriormente identificada.

O processo teve origem na Representação Fiscal para Fins de Exclusão do Simples (fls. 01 a 04, com anexos às fls. 05 a 11), tendo em vista:

- não apresentação, pela interessada, dos livros fiscais a que estaria obrigada a escriturar referente ao ano-calendário de 2005;

- prática reiterada de infração à legislação tributária, baseada na conduta de informar valores de receita bruta na Declaração de Informações Econômico-Fiscais em valores inferiores aos constantes de suas Notas Fiscais.

Com isto, foi excluída do regime simplificado com fulcro no art. 14, inciso II e V, da Lei nº 9.317, de 05/12/1996.

A DRF/Contagem exarou o Despacho nº 1647, em 26/05/2006, de fls. 74 e 75, que considerou que:

“...ao deixar de apresentar os livros a que estava obrigada e informar em sua Declaração valores inferiores aos que foram efetivamente auferidos em 2005, a empresa incorreu em duas das hipóteses previstas como sendo motivadoras de exclusão de ofício do SIMPLES.”

Em prosseguimento, a DRF/Contagem emitiu o Ato Declaratório Executivo nº 68, de 10 de novembro de 2009, fls. 76, excluindo a empresa da sistemática simplificada a partir de 01/01/2005.

Cientificada do despacho da DRF e do Ato Declaratório em 17/11/2009 (AR de fls. 80), a interessada apresentou sua defesa em 16/12/2009, fls. 81/95, acompanhada dos documentos de fls. 96/148.

Cabe registrar, que anteriormente, em 19/06/2009, a interessada apresenta a petição de fls. 13/24, onde requer:

“Posto isto, a Requerente, em antecipação à apreciação e deliberação sobre o pedido para sua exclusão do SIMPLES, vem requerer à Vossa(s) Senhoria(s), em atenção a todo o exposto, seja arquivada a presente Representação Fiscal para Fins de Exclusão do SIMPLES, mantendo-se a requerente inserida no citado regime simplificado de recolhimento de tributos, por ser medida de Direito.”

Em sua defesa, a contribuinte alega em síntese que:

Os valores remetidos para pagamento de tributos estavam sendo desviados pela prestadora de serviços de contabilidade. A empresa teve conhecimento do fato ao descobrir que havia parcelamentos em seu nome, o que não deveria existir, pois acreditava que os débitos vinham sendo quitados pontualmente.

Após os contratemplos decorrentes desse procedimento por parte da contadora, a escrituração contábil foi transferida para outro profissional.

O novo contador não localizou nos arquivos transferidos pela antiga contadora os livros solicitados pela fiscalização.

Apesar da ausência dos livros fiscais, a impugnante disponibilizou todas as notas fiscais do período, o que permitiu que a fiscalização encontrasse divergências entre os valores informados pela contabilidade nas Declarações Simplificadas e aqueles apurados pelo exame das notas fiscais, resultando em recolhimento a menor.

Para a impugnante, esta constatação foi uma total surpresa, pois acreditava ter conseguido reorganizar sua contabilidade. A apuração do montante de tributo devido era feita pela antiga contabilidade e informada à impugnante, que se limitava a enviar o numerário respectivo para quitação dos valores.

As diferenças no recolhimento do SIMPLES, apuradas pela fiscalização, foram imediatamente pagas, somando R\$ 65.755,20.

Contra a Representação Fiscal e a exclusão de ofício do SIMPLES, a empresa contesta a aplicação do disposto no artigo 14, incisos II e V, da Lei nº 9.317/96.

No caso do inciso II, argumenta que não houve de sua parte qualquer procedimento tipificável como embaraço à fiscalização, o que só se justificaria em casos em que os documentos existem e são sonegados à fiscalização. A demonstração de sua boa-fé ficou evidente ao franquear todas as Notas Fiscais de Saída do período examinado.

Já, com relação ao inciso V do artigo 14, contesta que tenha havido prática reiterada de infração à legislação tributária. A constatação de diferenças na apuração do tributo em certo período não configura infração à legislação tributária, especialmente por se tratar de fato isolado em mais de 19 anos de atividade da empresa.

Invocando os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, a defesa sustenta que é desproporcional a sanção que se pretende infligir à sua conduta, já que não houve embaraços à fiscalização nem prática reiterada de infração à legislação tributária. No presente caso, o pagamento a menor em certo período, por culpa da empresa de contabilidade contratada - recolhidas as diferenças pelo sujeito passivo - não pode merecer a sanção gravosa de exclusão do regime, rigorosa, desproporcional e contrária à teleologia da lei instituidora do SIMPLES e à própria Constituição Federal.

Finalizando, a requerente propugna pela sua manutenção no regime do SIMPLES.

Voto

A impugnação de fls. 81/ 95 é tempestiva e dela toma-se conhecimento.

No presente processo, a autoridade fiscal com base no Despacho DRF/CON nº 1.647, de 10/11/2009, fls. 74/75, emitiu o Ato Declaratório nº 68, da mesma data, excluindo a interessada do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples, com base nos incisos II e V do artigo 14 da Lei nº 9.317/96.

Para análise do litígio, necessário se faz transcrever alguns artigos da mencionada Lei, que dispôs sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, instituindo o regime fiscal diferenciado.

Da Declaração Anual Simplificada, da Escrituração e dos Documentos

“Art. 7º A microempresa e a empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES apresentarão, anualmente, declaração simplificada que será entregue até o último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições de que tratam os arts. 3º e 4º.

§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;

b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;

c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores.

§ 2º O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento, por parte da microempresa e empresa de pequeno porte, das obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária e trabalhista.

...

Da exclusão do SIMPLES

Art. 12. A exclusão do SIMPLES será feita mediante comunicação pela pessoa jurídica ou de ofício.

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

II - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada, bem assim pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que

autorizam a requisição de auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Sistema Tributário Nacional);

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.

Com relação à primeira situação prevista no inciso II do artigo 14, a fiscalização caracterizou embaraço à fiscalização, por não ter a empresa fornecido informações, caracterizada pela negativa de exibição injustificada dos livros fiscais que estaria a empresa obrigada a escriturar e guardar em boa ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

A seu turno, contestando tal caracterização, a empresa alega que teve problemas com o escritório contratado para efetuar a sua escrituração contábil e fiscal, inclusive com desvios de recursos repassados para pagamentos de impostos.

Contesta, ainda, que forneceu todas as Notas Fiscais e a ausência de alguns livros fiscais relativos ao exercício de 2005 não impediu ou dificultou os levantamentos por parte da fiscalização.

Conforme a legislação específica anteriormente transcrita, a empresa era obrigada a manter em boa guarda o Livro Caixa, escriturado com toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, e o Livro Registro de Inventário, no qual deveria constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário.

Como se vê, as Notas Fiscais apresentadas são apenas uma parte dos negócios e atos mercantis realizados pela empresa. O art. 7º da Lei 9.317/1996 dispõe sobre a Declaração Anual Simplificada, Escrituração e Documentos que deveriam estar em ordem enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes. Já o art. 14, inciso II, da mesma lei, informa que a não exibição, injustificada, de livros e documentos a que está obrigada, caracteriza embaraço à fiscalização que redundará em exclusão de ofício da pessoa jurídica do Simples. Em nenhum momento a empresa ensejou providenciar a apresentação dos livros fiscais mínimos previstos na legislação.

A questão ocorrida com o escritório de contabilidade era de conhecimento da contribuinte pelo menos desde junho de 2007, pelos documentos anexados por ela própria às fls. 58/60. A empresa tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização, fls. 38/39, em 18/03/2009, ou seja, quase dois anos após os episódios relatados, tempo suficiente para recompor a escrituração,

Desta forma, caracterizado está o embaraço à fiscalização.

Nos termos do artigo 15 da Lei nº 9.317/96, a exclusão do SIMPLES nas condições analisadas até aqui, embaraço à fiscalização, surtiria efeito a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos

II a VII do artigo 14 da mesma Lei. Assim, a exclusão deveria ser efetuada a partir do mês de ocorrência do embarço.

Além do embarço à fiscalização, a contribuinte omitiu receitas sistematicamente no período fiscalizado, denotando a prática repetida de infração à legislação tributária, hipótese igualmente prevista de exclusão de ofício.

Em sua defesa a empresa imputa ao antigo escritório de contabilidade as diferenças de recolhimentos apontadas pela fiscalização:

“A constatação do Sr. Auditor-Fiscal foi para a Impugnante uma total surpresa, já que a empresa acreditava ter conseguido reorganizar sua contabilidade e equacionar os problemas dos débitos tributários, após a contratação do novo profissional de contabilidade. A apuração do montante de tributo devido era feita pela antiga contabilidade e informada à Impugnante, que se limitava a enviar o numerário respectivo para quitação dos valores.”

Tal justificativa levaria a crer que a empresa e seus dirigentes não tinham o menor conhecimento de quanto era o seu faturamento. Seria o total descontrole de suas atividades. Ora, numa atividade comercial e econômica isto é inconcebível, até mesmo porque a impugnante alega que “pautou sua conduta empresarial pela legalidade, pela ética, pelo cumprimento pontual e integral de todas as obrigações fiscais e tributárias”.

Além do mais, a empresa não pode se esquivar das responsabilidades de seus prepostos, pois, conforme o artigo 136 do Código Tributário Nacional, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

De outro ângulo, a impugnante defende que pequenas diferenças na apuração do tributo em certo período não configuram prática reiterada de infração à legislação tributária. Alega:

“Da mesma forma, a apuração de diferenças não recolhidas no período –já liquidadas pela Impugnante – não podem configurar a alegada prática reiterada de infração à legislação tributária. Fosse assim, restaria incluído no SIMPLES número insignificante de pessoas jurídicas. Estaria contrariado o espírito da lei e a vontade do legislador, pela equivocada interpretação de seus dispositivos.

Não é o caso retratado nestes autos. Durante todo o ano de 2005, mês a mês, de janeiro a novembro, a empresa em sua DSPJ declarou receitas R\$ 450.228,09 inferiores ao que foi apurado nas Notas Fiscais apresentadas.

A redução da receita acumulada em cada mês forçou aplicação de percentual menor que o devido, diminuindo assim o imposto e as contribuições devidas.

Ora, declarando significativamente a menor sua receita com intuito de furtar-se à tributação, a contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

E, a prática de reduzir essa receita, substancialmente, e de modo constante durante o ano de 2005, caracteriza a conduta premeditada, cuja situação fática pode ser considerada perfeitamente como prática reiterada de infração à legislação tributária, nos termos do artigo 14, inciso V, da Lei n.º 9.317/96.

Por outro lado, declarando a menor suas receitas, pode ocorrer a consumação do prazo decadencial. Não se efetuando o lançamento dos tributos nas Declarações, ficaria a Fazenda Pública, se não efetuado o lançamento de ofício no prazo decadencial, impossibilitada de promover a inscrição na Dívida Ativa e propor a competente ações de cobrança e execução da dívida fiscal.

Assim, resta caracterizada a situação ensejadora de exclusão do Simples e, neste caso, com efeitos a partir de janeiro de 2005, mês de ocorrência do primeiro fato mencionado no inciso V do artigo 14 da Lei n.º 9.317/96.

Quanto aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, invocados pela defesa para sustentar que é desproporcional a sanção que se pretende infligir a sua conduta, cabe registrar que o capitulamento legal utilizado pela autoridade fiscal se enquadra nos fatos retratados no processo, que obedeceu aos ditames do Processo Administrativo Fiscal Decreto n.º 70.235/72. Portanto não houve ofensa à legislação fiscal ou processual.

Conclusão

Diante de todo o exposto voto no sentido de julgar improcedente a impugnação.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

DA TEMPESTIVIDADE

1. A contribuinte foi notificada sobre o r. acórdão de fls. em 19 de agosto de 2010, quinta-feira. Nos termos do artigo 33, do Decreto n.º 70.235/72, o prazo para apresentação do presente recurso é de trinta dias contados da data da ciência da decisão pelo contribuinte.

1.1. Contados os 30 (trinta) dias, excluindo-se o dia do início e incluindo-se o do vencimento - conforme determinação do artigo 5º, do Decreto n.º 70.235/72 - temos o termo final do prazo no dia 18.09.2010, sábado, ficando prorrogado para segunda-feira, 20.09.2010. Desse modo, a interposição do recurso nesta data lhe confere incontestável tempestividade, merecendo regular processamento.

DOS FATOS

2. Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte contra acórdão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, que julgou improcedente a impugnação, mantendo a exclusão da empresa do Simples. Para melhor compreensão das circunstâncias que envolveram a exclusão da empresa do Simples, a Recorrente pede vênias para proceder a relato completo dos eventos, antes da exposição propriamente do direito que indica a necessidade de reforma do acórdão de primeira instância.

3. A Recorrente é sociedade limitada, registrada e em efetivo funcionamento há mais de 19 anos. Tem como objeto a indústria e comércio de biscoitos caseiros e amanteigados. É empresa familiar, que tem por sócios Carlos Rubens Novaes e Juliana Oliveira Novaes Fernandes, pai e filha.

3.1. Pelo valor de faturamento, a Recorrente sempre se enquadrava como Empresa de Pequeno Porte e, desde a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, recolhe seus tributos pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte por ela instituído. A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, revogou a sistemática até então prevista pela Lei nº 9.317/1996, instituindo o denominado Simples Nacional, cujo escopo igualmente visava à unificação do pagamento de impostos e contribuições pelas microempresas e empresas de pequeno porte, inclusive impostos estaduais e municipais. A Recorrente seguiu efetuando o pagamento pontual de tributos pelo regime próprio das empresas de pequeno porte, como facultado pela nova lei.

4. Ocorre que a Recorrente enfrentou problemas com empresa de contabilidade, cuja titular era a contadora Sônia Maria de Oliveira, que lhe prestava serviços há muitos anos. Dado o longo tempo de relacionamento profissional entre a empresa e o escritório de contabilidade ~ gerando confiança da Recorrente na profissional contratada -, o valor apurado a título de tributos devidos pela empresa era informado pelo escritório de contabilidade, para quem se remetia o numerário necessário para o respectivo pagamento. Assim, a incumbência de efetivar o pagamento do tributo na rede bancária autorizada era do escritório de contabilidade, representado pela contadora titular, Sra. Sônia Maria de Oliveira.

4.1. Novamente em razão da confiança depositada na empresa de contabilidade contratada, o não envio por esta das guias de tributos com a autenticação mecânica da instituição financeira recebedora não era motivo de estranhamento, até certo momento. Depois, por insistência de um dos sócios da empresa, a contabilidade passou a enviar os comprovantes mais recentes, demonstrando, à primeira vista, que se encontrava tudo em ordem com os pagamentos, aparentemente sendo feitos regularmente (Doc. 1 da petição protocolizada em 1_9.06.2009).

4.2. Algum tempo depois, em meados de 2007, a Recorrente descobriu a existência, em seu nome, de parcelamentos de tributos federais em curso. Referidos parcelamentos, além de não serem de conhecimento da Recorrente até então, não faziam sentido, haja vista que imaginava ter quitado pontual e integralmente todas as suas obrigações tributárias.

4.3. Foi a partir deste momento que a Recorrente tomou ciência, após confissão da titular da firma de contabilidade - Sra. Sônia Maria de Oliveira -, de que os valores remetidos pela Recorrente para pagamento de tributos eram desviados por alguém da empresa prestadora de serviços contábeis, e os débitos tributários da empresa não vinham sendo liquidados. Em dificuldades com a situação, e tentando encobrir os atos praticados, a firma de contabilidade, por sua titular, Sônia Maria de Oliveira, requereu parcelamentos de débitos em nome da Recorrente, e os vinha pagando, na tentativa de regularizar o quadro de inadimplência instalado após os desvios de numerário.

5. Descobertos os desvios de recursos (Doc. 2 da petição protocolizada em 19.06.2009), a Recorrente exigiu da Sra. Sônia Maria de Oliveira ressarcimento pelos valores dos quais ela - ou outra pessoa atuando em nome de seu escritório de contabilidade - se apropriara indevidamente. Elaborou-se um Contrato de Confissão de Dívida (Doc. 3 da petição protocolizada em 19.06.2009), no valor de R\$ 186.275,49, e Nota Promissória (Doc. 4 da petição protocolizada em 19.06.2009) no mesmo valor, firmados pela Sra. Sônia Maria de Oliveira em favor da Recorrente.

Foram transferidos, ainda, à Recorrente, um veículo e um apartamento pertencentes à titular da empresa de Contabilidade, como parte de pagamento dos valores desviados, o que, entretanto, não foi suficiente para reparar os prejuízos infligidos à Recorrente pela conduta do escritório de contabilidade contratado.

6. Após todos os contratemplos acima narrados, a escrituração contábil da Recorrente foi transferida para outro profissional. Os débitos tributários decorrentes dos desvios promovidos contra a Recorrente vinham sendo quitados, em parcelas, conforme extrato já apresentado (Doc. 5 da petição protocolizada em 19.06.2009).

6.1. Os saldos devedores dos parcelamentos mencionados já foram objeto de liquidação, no último dia 30 de novembro, com o pagamento de dois DARFS, com valores de R\$ 46.980,01 (quarenta e seis mil, novecentos e oitenta reais e um centavo) e R\$ 82.988,92 (oitenta e dois mil, novecentos e oitenta e oito reais e noventa e dois centavos) (Doc. 7 anexo à impugnação). Os valores foram obtidos pelo sócio da Recorrente, mediante alienação de bem imóvel de sua propriedade.

6.2. A narrativa dos fatos acima não tem o objetivo de tentar eximir a Recorrente de quaisquer de suas responsabilidades para com a Fazenda Nacional, tanto assim que liquidou à vista os débitos tributários que tinha, sanando os problemas ocasionados por terceiros. A intenção é demonstrar que tais irregularidades não decorrem de má-fé da Recorrente que, antes disso, nunca tivera nada que desabonasse sua conduta perante as Fazendas Públicas da União e do Estado de Minas Gerais.

DA FISCALIZAÇÃO - DÉBITOS APURADOS PELO SR. AUDITOR-FISCAL

7. Em 18 de Março de 2009, deu-se início a procedimento de fiscalização na empresa, referente ao exercício de 2005. Foram solicitados documentos à empresa. O novo contador contratado não localizou nos arquivos que lhe foram transferidos pela antiga contadora os seguintes documentos:

Escrituração contábil ou Livro Caixa do período de janeiro a dezembro/2005.

Livro Registro de Inventário período de janeiro a dezembro/2005.

Livro Registro de Apuração do ICMS período de janeiro a dezembro/2005.

Livro Registro de Entradas período de janeiro a dezembro/2005.

8. Não obstante a ausência dos citados documentos, não elaborados pela empresa de contabilidade contratada à época para realizar o serviço, a

Recorrente disponibilizou ao Sr. Auditor-Fiscal todas as notas fiscais do período. Estes documentos permitiram que fosse feito levantamento pela fiscalização, que apontou divergências entre valores informados pela contabilidade nas Declarações Simplificadas (Simples), e aqueles apurados pelo exame das notas fiscais de saída do período, resultando em recolhimento de tributo a menor pela Recorrente.

8.1. A constatação do Sr. Auditor-Fiscal foi para a Recorrente uma total surpresa, já que a empresa acreditava ter conseguido reorganizar sua contabilidade e equacionar os problemas dos débitos tributários, após a contratação do novo profissional de contabilidade. A apuração do montante de tributo devido era feita pela antiga contabilidade e informada à Recorrente, que se limitava a enviar o numerário respectivo para quitação dos valores.

9. A existência das diferenças a pagar, e a falta de livros fiscais relativos ao exercício de 2005, levaram o Sr. Auditor-Fiscal a formular Representação Fiscal para fins de exclusão da empresa do Simples, acolhida pelo Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em Contagem, e contra a qual se insurgiu o sujeito passivo, na forma da Manifestação de Inconformidade interposta. Os fundamentos legais para a exclusão foram os incisos II e V, do artigo 14, da Lei nº 9.317/1996.

10. As diferenças no recolhimento do Simples, apuradas pelo Sr. Auditor Fiscal, referentes ao exercício de 2005, foram imediatamente pagas pela Recorrente, somando R\$ 62.755,20 (sessenta e dois mil, setecentos e cinquenta cinco reais e vinte centavos). (Doc. 6 da petição protocolizada em 19.06.2009)

DO ACÓRDÃO RECORRIDO

11. Não obstante os argumentos sustentados na Manifestação de Inconformidade apresentada contra a exclusão da empresa do Simples, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte houve por bem julgá-la improcedente, mantendo a exclusão da empresa. As razões que motivaram a decisão são sintetizadas pelos trechos a seguir transcritos:

[...]

DOS FUNDAMENTOS PARA REFORMA DO ACÓRDÃO

12. Ao requerer a exclusão de ofício da empresa do regime do Simples, o Sr. Auditor Fiscal se vale do disposto no artigo 14, incisos II e V, da Lei nº 9.317/1996, com as alterações promovidas pelas Leis nºs 9.732/1998 e 9.779/1999, redigidos nos seguintes termos:

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

(...).

*II - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa **não justificada** de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada, bem assim pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que*

autorizam a requisição de auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Sistema Tributário Nacional);

[...]

V - prática reiterada de infração à legislação tributária; (grifos nossos)

13. O inciso II, do artigo 14, da Lei nº 9.317/1996, acima transcrito, não se aplica ao caso da Recorrente, à toda evidência, ao contrário do que entendeu o acórdão recorrido. O dispositivo fala em embaraço à fiscalização, entendido este como a negativa injustificada de exibição de livros e documentos, bem assim pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade. A hipótese normativa se aplica a casos de resistência do contribuinte em apresentar documentos, à conduta típica de sonegação de informações e imposição de obstáculos à fiscalização. Tanto isto é verdade que, ao final, o inciso II traz a expressão “e demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública (...)”.

13.1. Resta indubitável, pois, que o inciso II, do artigo 14, invocado pelo Sr. Auditor-Fiscal para justificar a exclusão de ofício da Recorrente, em nada reflete a conduta adotada por esta. Não houve, por parte desta, qualquer procedimento tipificável como embaraço à fiscalização, haja vista que tal embaraço - assim como as demais condutas descritas no dispositivo - autorizaria requisição de auxílio da força pública, o que só se justifica em casos em que os documentos existem e são sonegados à fiscalização. O tipo legal fala em negativa injustificada do contribuinte, que também não ocorreu.

13.1.1. A justificativa - acompanhada das provas - foi apresentada pelo contribuinte, demonstrando que fora vítima de atuação inescrupulosa de sua contabilista à época, que lhe causou prejuízos de toda ordem. Demonstrou-se através de documentos que a contadora da empresa, inclusive, chegou a firmar Termo de Confissão de Dívida em favor da empresa, reconhecendo seu dever de indenizá-la pelos prejuízos causados, além de assinar Notas Promissórias com o valor do débito.

13.2. Não restou caracterizado, destarte, o alegado embaraço à fiscalização. Nem tampouco se negou o contribuinte a fornecer informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade. Ao contrário, a Recorrente franqueou ao Sr. Auditor-Fiscal todas as notas fiscais de saída do período em exame, documentos a partir dos quais seriam escriturados os livros inexistentes. Não apresentou outros documentos e livros porque deles não dispunha, ante a negativa da contadora de repassá-los à empresa ou ao novo contador, sendo incerta a própria existência daqueles. A demonstração de boa-fé da Recorrente e de sua intenção de cooperar com a fiscalização ficou evidente. Pela análise da documentação disponível - que justamente se refere ao seu negócio, à atividade da empresa - foi possível à fiscalização apurar diferenças relativas ao período de Janeiro a Dezembro de 2005 que, frise-se, já foram quitadas pela Recorrente.

14. Em se tratando de imposição de sanções, o princípio da tipicidade cerrada - decorrência do princípio da legalidade - há de se fazer presente. Não havendo conduta típica praticada pelo contribuinte, não cabe a aplicação da sanção .

Mesmo em caso de dúvida, no caso dos autos recaindo sobre a situação fática, é de se invocar a aplicação do artigo 112, incisos I e II, do Código Tributário Nacional.

15. Vale-se, ainda, o Sr. Auditor-Fiscal, do disposto no inciso V, do artigo 14, para requerer a exclusão de ofício do contribuinte, em razão de suposta prática reiterada de infração à legislação tributária. Com a devida vênia, a constatação de diferenças na apuração do tributo em certo período não configura prática reiterada de infração à legislação tributária. Especialmente por se tratar de fato isolado em mais de 19 (dezenove) anos de atividade da empresa. O acórdão recorrido aponta a pretensa omissão de receita como ação deliberada e reiterada, praticada pela empresa, no sentido de sonegar tributos.

15.1. Citado dispositivo teria aplicabilidade a contribuinte autuado reiteradas vezes, com decisões definitivas reconhecendo a procedência dos créditos tributários lançados, demonstrando se cuidar, verdadeiramente, de sujeito passivo com conduta repreensível, não merecedor de tratamento simplificado previsto em lei. Não é esta, definitivamente, a situação da Recorrente.

15.2. Em seus 19 (dezenove) anos de atividade, salvo o período objeto da presente fiscalização, cujos problemas tiveram sua origem explicitada anteriormente, a empresa sempre pautou sua conduta empresarial pela legalidade, pela ética, pelo cumprimento pontual e integral de todas as suas obrigações fiscais e tributárias. Nada disso condiz com a redação do inciso V, do artigo 14, cujo teor menciona a prática reiterada de infração à legislação tributária.

15.3. A Recorrente não é autora de reiteradas infrações à legislação tributária. A assertiva pode ser comprovada pelo histórico da empresa junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil. Ademais, se a inadimplência eventual fosse enquadrada como prática reiterada de infração à legislação tributária, restariam poucas empresas no programa do Simples. Por certo, não foi esta a intenção do legislador com a redação do inciso V, do artigo 14.

15.4. No acórdão recorrido, fez-se menção ao artigo 136, do Código Tributário Nacional, no intuito de enfatizar a natureza objetiva das infrações tributárias, sendo irrelevante a vontade do agente, a efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Esqueceu-se de dizer que o referido dispositivo legal se inicia com a expressão “salvo disposição de lei em contrário”. Significa dizer que há situações outras, ressalvadas em lei, em que o aspecto subjetivo da infração é, sim, relevante à configuração da responsabilidade.

15.4.1. Mais do que isso, o inciso V, do artigo 14, da Lei nº 9.317/1996, ao falar em prática reiterada de infração à legislação tributária, elege o dolo do agente, a intenção deliberada de fraudar, como elemento decisivo a ensejar sua exclusão do Simples. Neste caso, condutas ilícitas de terceiros não poderão resultar na exclusão do contribuinte, não restando provada a autoria das ações por qualquer representante legal do contribuinte.

15.4.2. A objetividade da responsabilidade prevista no artigo 136 há de se aplicar quanto à obrigação de pagamento de tributos e penalidades devidos pela empresa em razão dos ilícitos. Quanto a isso, não há discussão, tanto assim que os débitos foram prontamente liquidados pela empresa assim que apurados pela fiscalização. Mas o dolo ou a culpa alheia não são fundamentos

para a exclusão do contribuinte do Simples, mediante invocação da responsabilidade objetiva do artigo 136.

15.5. Convém lembrar que a conduta da contadora em omitir receitas tributáveis ia ao encontro de seus interesses pessoais, na medida em que os débitos resultantes dos desvios de valores eram em seguida objeto de parcelamento cujas prestações a própria contadora se incumbia de pagar, na tentativa de que os desfalques não chegassem ao conhecimento dos sócios da empresa. É certo, portanto, que não houve dolo, intenção fraudulenta por parte da empresa, que foi vítima de sua negligência na fiscalização do trabalho da profissional contratada. A remissão desta culpa se deu pelo pagamento de todos os débitos deixados pela contadora, com acréscimos de multas e juros. Entende a Recorrente, todavia, que não lhe cabe a pena de exclusão por dolo de terceiro, merecendo reforma o acórdão recorrido.

DO SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES (LEI Nº 9.317/1996)

16. O Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples foi instituído pela Lei nº 9.317/1996, em atenção ao disposto no artigo 179, da Constituição, nos seguintes termos:

[...]

18.2. Como já asseverado anteriormente, a capitulação legal do pedido de exclusão de ofício da Recorrente com base nos incisos II e V não procede. A Recorrente jamais embaraçou a atividade de fiscalização ou se recusou a apresentar livros e documentos. Ao contrário, colaborou de todas as formas para que a fiscalização fosse municiada de toda a documentação existente, que ao final se mostrou amplamente suficiente a embasar o trabalho fiscal realizado e prontamente acatado pelo sujeito passivo. Nunca se cogitou - por absoluta impertinência - de convocação da força pública para se cumprir a fiscalização junto à Recorrente, afastando, pois, a possibilidade de enquadramento da Recorrente no referido dispositivo.

18.2.1. Da mesma forma, a apuração de diferenças não recolhidas no período - já liquidadas pela Recorrente - não podem configurar a alegada prática reiterada de infração à legislação tributária. Fosse assim, restaria incluído no Simples número insignificante de pessoas jurídicas. Estaria contrariado o espírito da lei e a vontade do legislador, pela equivocada interpretação de seus dispositivos.

DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE

[...]

21.1. Vale repetir que o objetivo do Simples é permitir às microempresas e às empresas de pequeno porte recolher seus tributos de maneira unificada, em atendimento às suas particularidades, e cumprindo comando constitucional acerca da matéria. A eventual confirmação da decisão recorrida representará, certamente, o encerramento compulsório de suas atividades, inviabilizadas que estarão pela elevada carga tributária infligida às grandes empresas, situação ainda agravada pela exigência dos montantes apurados pela sistemática

ordinária dirigida às demais pessoas jurídicas nos exercícios pretéritos, com imposição de multas de 150% a todos os débitos (PTA nº 10.976.000138/2010-15, também em fase de Recurso Voluntário).

21.2. A desproporção entre a conduta da Recorrente e a sanção que se lhe pretende infligir é inegável. Não há justiça no pedido de exclusão da Recorrente com fulcro em dispositivo legal de aplicabilidade voltada a casos de embaraço e resistência à fiscalização, bem como de prática reiterada de infrações à legislação tributária.

21.3. No caso em comento, o pagamento do tributo a menor em certo período, por culpa da empresa de contabilidade contratada -já recolhidas as diferenças pelo sujeito passivo - é situação que, à toda evidência, e por razões óbvias, não pode merecer sanção a tal ponto gravosa, como é a exclusão do regime. A consequência atrelada à conduta da Recorrente - exclusão de ofício - mostra-se excessivamente drástica e rigorosa, desproporcional e amplamente contrária à teleologia da lei instituidora do Simples e à própria Constituição da República.

DO PEDIDO

22. Posto isto, a Recorrente requer a Vossas Senhorias seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, para o fim de reformar o acórdão nº 02-27.770 - 4ª Turma da DRJ/BI-IE, cancelando-se o Despacho DRF/CON nº 1.647, de 10 de novembro de 2009, para determinar-se a permanência da Recorrente no regime do Simples (Lei nº 9.317/1996), por ser medida de Direito.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele conheço.

Por meio do **Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF)**, a contribuinte fora intimada, em 18/03/2009, a apresentar, dentre várias solicitações, os Livros Registro de Inventário, de Apuração de ICMS e de Registro de Saídas, relativo ao período de janeiro a dezembro de 2005.

Anexo ao referido Termo, encontra-se o **Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta Mensal do Ano-calendário de 2005**, “obtidos a partir de informações constantes das Notas Fiscais de Saídas do ano-calendário de 2005.”

Da **Representação Fiscal para Fins de Exclusão do SIMPLES**, consta que a empresa não possuía os livros solicitados, que estava obrigada a manter por força do art.190 do RIR/99; não tinha escrituração contábil e nem, alternativamente, o Livro Caixa.

Além disto, informava receitas em sua DIPJ em valores inferiores aos apurados nas notas fiscais, sendo, portanto, excluída do SIMPLES, conforme ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO (ADE) Nº 68, DE 10 de novembro de 2009, com base nos seguintes dispositivos da Lei nº 9.317/96:

Da exclusão do SIMPLES

Art. 12. A exclusão do SIMPLES será feita mediante comunicação pela pessoa jurídica ou de ofício.

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

II - embargo à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada, bem assim pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Sistema Tributário Nacional);

[...]

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.

Veja que em resposta ao **Termo de Início de Ação Fiscal**, em data de 18/03/2009, a Recorrente informou que:

*“A empresa Biscoitos Mabisk Ltda, inscrita no CNPJ '26. 057. 588/0001 -01, com sede na Av. Hum, 28 - Bairro Colorado - Contagem - MG, vem através de seu representante legal Carlos Rubens Novaes, portador do CPF 194. 729. 786-49 informar que a empresa em destaque **não possui** em seus arquivos os documentos abaixo listados:*

- Escrituração contábil ou Livro Caixa do período de janeiro a dezembro/2005.*
- Livro Registro de Inventário período de janeiro a dezembro/2005.*
- Livro Registro de Apuração do ICMS período de janeiro a dezembro/2005.*
- Livro Registro de Entradas período de janeiro a dezembro/2005.”*

Dois anos antes (em 2007) já tinha feito um **Contrato de Confissão de Dívida** com sua ex contadora, conforme constou em sua impugnação e repetido no recurso voluntário, o que revela um tempo suficiente para a reconstrução de sua escrituração contábil ou Livro Caixa, mas assim não fez e em não o fazendo permaneceu de forma irregular no SIMPLES em 2005.

De forma que acertada a sua exclusão do SIMPLES, assim como acertada a sua causa: não atendimento a intimação sem qualquer justificativa para a exibição dos livros

obrigatórios (inciso II do art.14 da Lei nº 9.317/96, supra), o que causa **embaraço** à atividade da Fiscalização nas empresas optantes deste sistema simplificado de pagamentos, não havendo que se cogitar, conforme destacou a Recorrente, que deveria haver presença de força policial, uma vez que não foi o caso de se necessitar de tal auxílio.

Relativamente à outra motivação considerada no ADE, também a vejo corretamente aplicada e já satisfatoriamente explicada pela decisão de piso:

*Além do embaraço à fiscalização, a contribuinte omitiu receitas sistematicamente no período fiscalizado, denotando a **prática repetida de infração à legislação tributária**, hipótese igualmente prevista de exclusão de ofício.*

Em sua defesa a empresa imputa ao antigo escritório de contabilidade as diferenças de recolhimentos apontadas pela fiscalização:

“A constatação do Sr. Auditor-Fiscal foi para a Impugnante uma total surpresa, já que a empresa acreditava ter conseguido reorganizar sua contabilidade e equacionar os problemas dos débitos tributários, após a contratação do novo profissional de contabilidade. A apuração do montante de tributo devido era feita pela antiga contabilidade e informada à Impugnante, que se limitava a enviar o numerário respectivo para quitação dos valores.”

Além do mais, a empresa não pode se esquivar das responsabilidades de seus prepostos, pois, conforme o artigo 136 do Código Tributário Nacional, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

De outro ângulo, a impugnante defende que pequenas diferenças na apuração do tributo em certo período não configuram prática reiterada de infração à legislação tributária. Alega:

“Da mesma forma, a apuração de diferenças não recolhidas no período –já liquidadas pela Impugnante – não podem configurar a alegada prática reiterada de infração à legislação tributária. Fosse assim, restaria incluído no SIMPLES número insignificante de pessoas jurídicas. Estaria contrariado o espírito da lei e a vontade do legislador, pela equivocada interpretação de seus dispositivos.

Não é o caso retratado nestes autos. Durante todo o ano de 2005, mês a mês, de janeiro a novembro, a empresa em sua DSPJ declarou receitas R\$ 450.228,09 inferiores ao que foi apurado nas Notas Fiscais apresentadas.

A redução da receita acumulada em cada mês forçou aplicação de percentual menor que o devido, diminuindo assim o imposto e as contribuições devidas.

Ora, declarando significativamente a menor sua receita com intuito de furtar-se à tributação, a contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

E, a prática de reduzir essa receita, substancialmente, e de modo constante durante o ano de 2005, caracteriza a conduta premeditada, cuja situação fática

pode ser considerada perfeitamente como prática reiterada de infração à legislação tributária, nos termos do artigo 14, inciso V, da Lei nº 9.317/96.

Por outro lado, declarando a menor suas receitas, pode ocorrer a consumação do prazo decadencial. Não se efetuando o lançamento dos tributos nas Declarações, ficaria a Fazenda Pública, se não efetuado o lançamento de ofício no prazo decadencial, impossibilitada de promover a inscrição na Dívida Ativa e propor a competente ações de cobrança e execução da dívida fiscal.

Assim, resta caracterizada a situação ensejadora de exclusão do Simples e, neste caso, com efeitos a partir de janeiro de 2005, mês de ocorrência do primeiro fato mencionado no inciso V do artigo 14 da Lei nº 9.317/96.

Quanto aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, invocados pela defesa para sustentar que é desproporcional a sanção que se pretende infligir a sua conduta, cabe registrar que o capitulamento legal utilizado pela autoridade fiscal se enquadra nos fatos retratados no processo, que obedeceu aos ditames do Processo Administrativo Fiscal Decreto nº 70.235/72. Portanto não houve ofensa à legislação fiscal ou processual.

De fato, de se destacar ainda que a Recorrente, ao descobrir que estava sendo lesada já há vários anos, segundo ela desde 2004, teria providenciado parcelamento de sua dívida tributária.

Pelo que consta nos autos, tem parcelamento de débitos de períodos de 1998, de 1999, 2000, 2001, 2002, 2006, 2007, 2008 e 2009 (fls.131 a 141).

O fato, entretanto, é que havia ainda débito a ser considerado, débitos de **2005** (e somente vieram a tona por força da ação fiscal), uma vez que as receitas declaradas de janeiro a novembro de 2005 eram **inferiores** ao total das notas fiscais emitidas, conforme apontado na Representação Fiscal para Fins de Exclusão da Interessada do SIMPLES.

A definição ou entendimento do que seja *prática reiterada de infração à legislação tributária*, não tinha sido objeto de normatização, até porque eram inúmeras as situações que podem ocorrer no mundo dos negócios.

A definição do que seja considerado como *prática reiterada de infração à legislação tributária*, ficava a cargo dos intérpretes e operadores do direito, se debruçarem sobre o tema. A empresa não precisa ser autuada mais de uma vez acerca da mesma infração, para que só assim possa ficar evidenciada a *prática reiterada de infração à legislação tributária*. Se uma mesma infração é perpetuada no tempo, como no presente caso, por **onze meses** (2005), fica caracterizada a prática reiterada desta infração e é causa de exclusão do sistema SIMPLES, conforme consta no art.14 da Lei 9.317/96, consolidado no inciso V do art.195 do RIR/99.

Somente com a publicação da **Lei Complementar n. 123/2006**, para fins de aplicação deste inciso, definiu-se o que se entende por **prática reiterada**:

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.

Tal definição, portanto, atingiu as empresas sob as regras do SIMPLES NACIONAL, que não é o caso da Recorrente.

De forma que não precisa-se aqui ficar rebatendo várias alegações da Recorrente, uma vez que firmada a convicção deste Relator que a Recorrente deve ser, sim, excluída do SIMPLES.

Conclusão

Voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano