



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

Processo nº 10980.007548/2008-11
Recurso nº 171.091- Voluntário
Acórdão nº **1301-000.912 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de maio de 2012
Matéria SIMPLES
Recorrente MCP Transporte Rodoviário Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES

Ano-calendário: 2003

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por maioria, DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator. Vencido o Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas. Ausente justificadamente o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.

(documento assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Processo nº 10980.007548/2008-11
Acórdão n.º **1301-000.912**

S1-C3T1
Fl. 2

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

CÓPIA

Relatório

A empresa MCP Transporte Ltda. foi incluída em programa de fiscalização em decorrência de representação, encaminhada pela Procuradoria da República no Estado do Paraná, em conjunto com uma cópia de denúncia anônima, envolvendo diversas empresas. As planilhas que fazem parte da denúncia, e que tratam da sonegação das contribuições para o PIS e COFINS, foram pesquisadas nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, apontando incompatibilidade da movimentação financeira bancária com as receitas informadas a RFB e valores de vendas declarados a Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná - SEFAZ/PR, através das Guias de Informação e Apuração do ICMS - GIA, divergentes das receitas informadas a RFB.

Em 18 de dezembro de 2007 iniciou-se o procedimento fiscal alcançando os anos-calendário de 2003 a 2006, resultando num único Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, que amparou a lavratura de 4 autos de infração, discutidos em processos administrativos.

No presente processo discute-se a exigência de créditos tributários do ano-calendário de 2003, por insuficiência nos recolhimentos pelo sistema SIMPLES.

A fiscalização apontou as seguintes irregularidades:

a) Diferença a maior entre a receita bruta informada aos fiscos estaduais do Estado do Paraná e de São Paulo, por meio de Guias de Informação e Apuração de ICMS — GIA (fls. 21-44), e a declarada à Secretaria da Receita Federal, infração sujeita à multa de 150%.

b) Omissão de receitas de receitas caracterizada pela falta de comprovação da origem de valores creditados em contas bancárias, na parcela excedente às receitas informadas aos fiscos estaduais, infração sujeita à multa de 75%.

c) Insuficiência de recolhimento correspondente à diferença do valor devido a título de SIMPLES sobre a receita bruta originalmente declarada, em função dos novos percentuais de determinação aplicáveis em consequência da mudança de faixa da receita bruta mensal ao nela se computar a receita omitida, infração autuada com a multa de ofício de 75%:

Tempestivamente, a contribuinte apresentou impugnação, na qual inicia por alegar desconhecimento das ilegalidades praticadas pela empresa de contabilidade que lhe prestava serviços, tendo rescindido com ela o contrato e formulado queixa ao 7º Distrito Policial de Curitiba, solicitando a apuração dos fatos relacionados às notas fiscais escrituradas em sua contabilidade e cuja emissão desconhecia.

No mérito, preliminarmente, suscita a decadência para os fatos geradores ocorridos no período de janeiro a maio/2003.

Omissão de receitas – informações prestadas em GIA

Na sequência, defende-se da omissão de receitas com base nas informações prestadas em GIA alegando, em síntese, que não deveria ser responsabilizada pelos créditos

apurados, já que decorrentes de registros e informações efetuados à sua revelia, sob os auspícios e responsabilidade exclusiva do contabilista; que só deveria responder até os limites dos poderes conferido àquele profissional por escrito; que a irregularidade vem desde a época em que o contratou; que, comprovado que não interferiu em quaisquer dos procedimentos adotados pela ex-contabilista, mas que tais erros foram cometidos externamente e sem o controle ou comando seu, a multa a ser aplicada precisaria ser desqualificada para multa simples.

Ainda sobre as divergências com as informações prestadas em GIA, diz que a autoridade fiscal incluiu em seu levantamento fiscal as operações classificadas como "outras" (operações sem débito de ICMS) nas GIA do Estado de São Paulo (fl. 181), mas tais operações não representam faturamento. Ressalta que a autoridade fiscal, corretamente, deixou de considerar as operações classificadas em "outras" nas GIA do Estado do Paraná.

Omissão de receita. Depósitos bancários não escriturados.

Sobre a omissão de receitas caracterizada por depósitos não escriturados, diz não haver prova e nem comprovação de que o valor dos créditos bancários excedentes ao da receita bruta informada em GIA seja receita omitida; que seria necessário que tais movimentos tivessem sido analisados e averiguados individualizadamente, assim como suas origens, destinações, transferências entre contas da mesma titularidade e outras, de tal sorte que, ao final, efetivamente fosse apurada a omissão de receita e o quantum efetivo. Alega que a apuração não poderia se dar como se deu, principalmente pelo fato de ela ter extraviado os livros e registros das épocas. Aduz que a autoridade fiscal apenas presumiu a ocorrência de omissão de receitas, pois nada de concreto foi provado, tendo aquela autoridade pretendido provar a omissão de receita intimando-a a justificar os aportes e as movimentações existentes em suas contas bancárias, invertendo o ônus probatório e deslocando-o para a contribuinte. Assevera que a simples comparação GIA/faturamento com a movimentação bancária nada prova, e que, em face da ausência de análise individualizada das receitas tidas como omitidas e da comprovada insubsistência do lançamento, requer sua integral desconsideração e declaração de im procedência das exigências delas decorrentes.

Das multas aplicadas. Descabimento de multa com caráter de confisco.

Contesta as multas ao argumento de terem caráter confiscatório, diz que STF adotou um parâmetro de 20% para considerar como não confiscatória a multa por infração fiscal, que a racionalidade que deve revestir toda a autuação fiscal abarca a necessidade de respeito ao primado da vedação ao confisco não apenas para os tributos, mas *também para as multas fiscais*.

Descabimento de multa qualificada. Inocorrência de fraude.

Alega que em momento algum agiu com escusos propósitos, mas tão-somente, de boa-fé, confiou nas orientações e nos procedimentos do ex-contabilista, pois não lhe cabia conferir ou verificar o que esse profissional fazia ou deixava de fazer, bem como se o que fazia estava correto ou não; que todas as contas bancárias analisadas pela autoridade fiscal são de sua exclusiva titularidade, não existindo qualquer caso de movimentação de conta em nome de terceiros, o que comprova a inexistência de intenção de omitir ou de esconder do fisco qualquer movimentação. Diz que o fisco aplicou a multa qualificada por entender ter havido intenção de ocultar os reais valores dos tributos devidos à União, com infração ao disposto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, mas que esse entendimento revela-se equivocado em

face de não tido a intenção e nem ter fraudado sua contabilidade, bem como não elaborou ou se utilizou documento falso.

Diz que a Lei nº 11.488, de 2007, suprimiu a expressão "evidente intuito de fraude"; que constava do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, de sorte que para a qualificação da multa não basta o intuito, mas deve ser comprovada a ocorrência de algum dos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, o que não ocorreu no presente caso.

Menciona a distinção entre erro e fraude prevista na Norma Brasileira de Contabilidade - T11, aprovada pela Resolução CGC 820/1997, e diz que, na pior das hipóteses, cometeu erro, pois foi desatenta quanto a sua contabilidade e, de boa-fé, confiou que os registros e lançamentos da empresa vinham sendo efetuados corretamente pelo contabilista. Ressalta que a fraude não se presume, pois ela precisa ser efetivamente provada e que, no caso, como a fraude em si não foi provada, deve prevalecer a princípio do "*in dubio pro réu*", devendo ser cancelada a qualificação da multa.

Juros à taxa Selic

Por fim, desenvolveu arrazoado para contestar a aplicação da taxa Selic para fins de juros de mora.

Requeru, afinal:

"a) seja reconhecida a decadência dos créditos relativos aos meses de janeiro a maio/2003;

b) seja reconhecida, à luz do art. 1.178 do CC, a responsabilidade da empresa de contabilidade Escrilex Serviços de Contabilidade S/C Ltda., devendo esta ser intimada formalmente dos fatos ensejadores da presente e autuação, especialmente quanto à responsabilidade que lhe cabe ser imputada;

c) se assim não entender, que sejam excluídas da base de cálculo do imposto as operações classificadas na GIA como "outras";

d) sejam desconsideradas e excluídas as diferenças entre as GIA e a movimentação bancária, porquanto ausente a análise individualizada das receitas tidas como omitidas, conforme determina o art. 287, § 3º do RIR, aliado ao fato de a autoridade final não ter produzido qualquer prova incontestada da referida omissão de receita, não tendo se desincumbido a contento em seu ônus probatório;

e) a redução das multas aplicadas para o percentual de 20%, em respeito aos princípios da vedação ao confisco (art. 150, IV, da CF), da proporcionalidade e ao direito de propriedade (art. 5º, XXII, da CF).

f) seja julgada improcedente a qualificação da multa de ofício, porquanto a autoridade administrativa não logrou êxito em provar o dolo ou intenção de fraudar o fisco, calculando na qualificação da multa somente em ilações e suposições;

g) seja afastada a aplicação da taxa Selic como índice de juros moratórios, porquanto fere o disposto no art. 161, § 1º, do CTN;

h) o provimento desta impugnação com o cancelamento integral do auto de infração, ante a sua comprovada insubsistência.”

A 2ª Turma da Delegacia de Julgamento em Curitiba julgou procedente o lançamento, em decisão assim ementada:

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

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RECEITA. PROVA DIRETA. DIVERGÊNCIA ENTRE A GIA E A PJSI 2004- SIMPLES.

Constitui prova direta de omissão de receita a apuração de diferença a maior entre os valores informados em GIA aos fiscos estaduais e a receita bruta declarada na PJSI 2004 - SIMPLES.

IRREGULARIDADES PRATICADAS PELO ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE. RESPONSABILIDADE DA CONTRIBUINTE.

Na ocorrência de prejuízos a terceiros em decorrência de irregularidades praticadas pelo escritório de contabilidade contratado para responder por sua escrita contábil e obrigações fiscais, as culpas in eligendo e in vigi/ando devem ser atribuídas à contribuinte porquanto somente a ela competia fiscalizar os serviços que determinou a esse preposto que executasse.

RESPONSABILIDADE DA CONTRIBUINTE PELAS INFRAÇÕES APURADAS DE OFÍCIO.

Ainda que a declaração de rendimentos simplificada tenha sido elaborada e apresentada pelo escritório de contabilidade por ela contratado para responder pela escrita contábil e obrigações fiscais, a contribuinte não tem como se eximir da responsabilidade sobre a diferença de crédito tributário decorrente da declaração de receita bruta em valor muito aquém do real, porquanto, na condição do sujeito passivo da obrigação tributária, tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária principal.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM DOS RECURSOS NÃO FOI COMPROVADA.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais a interessada, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Tratando-se de lançamento por homologação, o termo inicial da contagem do prazo decadencial de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador; contudo, caracterizada a existência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se na contagem do prazo decadencial o art. 173, I do CTN, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. PIS. COFINS. CSLL Com a edição da Súmula Vinculante nº 8 pelo STF, as contribuições sociais para a seguridade social submetem-se às regras gerais de decadência previstas no CTN,

MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

Legítima a aplicação da multa de 75% sobre a diferença de imposto apurada em procedimento de ofício, porquanto em conformidade com a legislação de regência.

MULTA DE OFÍCIO POR INFRAÇÃO QUALIFICADA

Aplica-se a multa de ofício qualificada de 150% quando caracterizado que a interessada agiu de maneira dolosa ao ocultar da autoridade fazendária a existência de receitas omitidas.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os tributos e contribuições sociais não pagos até o seu vencimento serão acrescidos, na via administrativa ou judicial, de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Selic para títulos federais.

Ciente da decisão em 16 de setembro de 2008 (fl. 393), a interessada ingressou com recurso em 15 de outubro seguinte, reeditando as razões declinadas na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende dos autos, a Recorrente era optante pelo SIMPLES no ano-calendário de 2003, e as omissões de receitas foram apuradas com base em pesquisas nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, apontando incompatibilidade da movimentação financeira bancária com as receitas informadas a RFB e valores de vendas declarados a Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná - SEFAZ/PR, através das Guias de Informação e Apuração do ICMS - GIA, divergentes das receitas informadas a RFB.

Ocorre que, questões outras, de ordem pública, deve ser enfrentada por essa C. Turma, a despeito de não ter sido ventilada durante o processo, qual seja, de infração reiterada, da exclusão do SIMPLES e da forma de tributação, eis que a fiscalização, ao proceder ao lançamento desconsiderou as normas previstas na Lei n. 9.317/96, mais especificamente o disposto nos arts. 14, V e 15, V, que dispõe:

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 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 da 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.

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

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 do 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 levianidade 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.

Neste caso, a fiscalização constatou a ocorrência de movimentação bancária e declarações em GIAS em valor muito superior ao declarado pela contribuinte, motivo pelo qual lavrou auto de infração por omissão de receitas ocorridas em todo ano-calendário de 2003.

Ou seja, a recorrente praticou sucessivas omissões de receitas entre os meses de janeiro a dezembro de 2003, 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 08 de maio de 2012.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri.