



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10980.726270/2018-49</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1301-007.889 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	15 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MPREVE - ADMINISTRACAO E ENCAMINHAMENTOS EM GERAL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2013

**NULIDADE. ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. EXCLUSÃO SIMPLES NACIONAL. INCOMPETÊNCIA DO AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL. INEXISTÊNCIA.**

A exclusão de ofício do Simples Nacional, realizada por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, é válida quando o agente subscritor atua no exercício regular de sua competência funcional, nos termos da legislação de regência, especialmente o art. 33 da Lei Complementar nº 123/2006 e o art. 75 da Resolução CGSN nº 94/2011. Portarias internas que eventualmente restrinjam competências no âmbito da organização administrativa da Receita Federal não possuem o condão de infirmar a competência legal originária atribuída a Auditores-Fiscais da RFB para a prática de atos de exclusão do Simples Nacional.

**Assunto: Simples Nacional**

Ano-calendário: 2013

**EXCLUSÃO DE OFÍCIO. RECEITA BRUTA. INTERMEDIÇÃO DE SERVIÇOS. OPERAÇÕES EM CONTA ALHEIA. AUSÊNCIA DE PROVAS.**

É legítima a exclusão de ofício do Simples Nacional quando constatado que os valores creditados nas contas bancárias da empresa, não declarados como receita, não possuem lastro probatório mínimo quanto à alegada natureza de repasses a terceiros no âmbito de intermediação de serviços.

**ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF Nº 2.**

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, por força do princípio da presunção de constitucionalidade das leis e da cláusula de reserva de jurisdição prevista no art. 97 da Constituição Federal, não

detém competência para declarar a inconstitucionalidade de norma tributária federal, nos termos da Súmula CARF nº 2.

**SIMPLES NACIONAL. OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO RELATIVA. AUSÊNCIA DE PROVA EM CONTRÁRIO.**

O art. 42 da Lei nº 9.430/1996, que autoriza o lançamento de ofício com base em depósitos bancários de origem não comprovada, estabelece presunção relativa (*juris tantum*), admitindo prova em sentido contrário por parte do contribuinte. Não tendo a Contribuinte comprovado a origem dos valores creditados em suas contas bancárias, subsiste a presunção de receita omitida, legitimando a exclusão do Simples Nacional e o lançamento de ofício correspondente.

**SIMPLES NACIONAL. EXCESSO AO LIMITE DE RECEITA BRUTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. PRÁTICA REITERADA. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.**

A exclusão do Simples Nacional é medida cabível diante da constatação de múltiplas infrações à Lei Complementar nº 123/2006, notadamente a omissão de receitas, o descumprimento do limite de receita bruta anual, a ausência de escrituração contábil exigida e o não atendimento às intimações da fiscalização.

**CONDUTA DOLOSA QUALIFICADA. USO DE ARTIFÍCIO ARDIL OU MEIO FRAUDULENTO. AUSÊNCIA. INAPLICABILIDADE DO §2º DO ART. 29 DA LC Nº 123/2006.**

Para que se aplique a sanção excepcional de vedação à nova opção pelo regime pelo prazo de 10 anos, nos termos do §2º do art. 29 da referida norma, é imprescindível a demonstração inequívoca de conduta dolosa qualificada pelo uso de artifício, ardil ou meio fraudulento apto a induzir ou manter a fiscalização em erro, o que não restou comprovado nos autos. A simples omissão de receitas ou inconsistências contábeis, desacompanhadas de elementos que evidenciem o emprego deliberado de mecanismos fraudulentos, não autorizam a aplicação da penalidade agravada. Deve, portanto, prevalecer a penalidade ordinária prevista no §1º do art. 29 da LC nº 123/2006, consistente na vedação de nova opção pelo Simples Nacional pelo prazo de 3 (três) anos-calendário subsequentes à exclusão.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para cancelar o impedimento à opção pelo Simples Nacional pelo prazo de dez anos, nos termos do voto da Relatora.

*Assinado Digitalmente*

**Eduarda Lacerda Kanieski** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Rafael Taranto Malheiros** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto integral), José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por MPREVE – ADMINISTRAÇÃO E ENCAMINHAMENTOS EM GERAL LTDA, em face do Acórdão nº 15-47.359, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA (DRJ/SDR), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade oposta em face do Ato Declaratório Executivo DRFB/CTA nº 079, de 30/10/2018, o qual determinou a exclusão da Recorrente do regime do Simples Nacional, com efeitos retroativos a 01/2013, vedando nova opção até 12/2023.

A exclusão decorreu de procedimento fiscal conduzido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba, instaurado por meio de Termo de Início de Procedimento Fiscal, cientificado à contribuinte em 29/06/2018, no qual foram requisitados livros contábeis, documentos fiscais, extratos bancários e outros elementos necessários à análise da regularidade tributária.

O procedimento resultou na lavratura do Despacho Decisório que, após ampla análise dos documentos apresentados e das informações obtidas em sistemas da RFB, consignou os seguintes fundamentos como determinantes a exclusão:

### **1. Formação de grupo econômico e extrapolação do limite global**

- Constatou-se a existência de sócios comuns (Mirian Ribeiro da Fonseca, Jair Aparecido Georgetti e Eduardo Souza Rodrigues) entre a Recorrente e outras empresas, notadamente MEDPREV – ADMINISTRAÇÃO E ENCAMINHAMENTO LTDA.
- Verificou-se também identidade do contador responsável pelas três pessoas jurídicas, além de compartilhamento de fornecedores (como OI Móvel S.A. e Delta Equipamentos Eletrônicos) e mesmo pagamento de obrigações entre as empresas, sem tratamento contábil que evidenciasse empréstimos ou mútuos.
- A fiscalização apurou a consolidação de receitas do grupo que, já em maio de 2013, ultrapassou o limite global de R\$ 3.600.000,00, acrescido do adicional de 20%, estabelecido nos termos do art. 3º, §4º, III a V, da LC nº 123/2006, implicando vedação expressa à permanência no regime simplificado.

### **2. Omissão de receitas detectada em análise bancária**

- A partir do exame de extratos das contas mantidas nos bancos Bradesco, Itaú e na cooperativa Uniprime, a fiscalização identificou expressivas entradas de recursos que não foram apropriadas como receita operacional, figurando apenas como “depósitos bancários à vista” em contas patrimoniais.
- Após ajustes que descontaram valores justificadamente indicados como devoluções ou adiantamentos pela Recorrente (e-fls. 465;468) apurou-se, ainda assim, omissão significativa de receitas. Tal conduta foi considerada incompatível com o conceito de receita bruta do §1º do art. 3º da LC nº 123/2006, que inclui o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria e o resultado das operações em conta alheia.

### **3. Inexistência de livros fiscais obrigatórios**

- A Recorrente não apresentou o Livro Caixa relativo ao ano-calendário de 2015, tampouco livros Diário e Razão, infringindo o disposto nos arts. 26, §2º e 29, VIII da LC nº 123/2006 c/c arts. 3º, I e §3º da Resolução CGSN nº 10/2007 e art. 61, §3º da Resolução CGSN nº 94/2011.

- A omissão foi apontada como causa autônoma de exclusão do regime, nos termos do art. 29, II da LC nº 123/2006.

#### 4. Configuração de prática reiterada e emprego de artifício

- Diante da omissão de receitas entre janeiro e dezembro de 2013, e do cenário que evidenciou a utilização do grupo para, na visão da fiscalização, pulverizar operações e mascarar o volume real de receitas, a autoridade fiscal enquadrou o caso nos incisos II e V do art. 29 da LC nº 123/2006.
- Reconheceu-se, ademais, o emprego de meio ardiloso que induziu e manteve a fiscalização em erro, elevando o prazo impeditivo para nova opção pelo Simples Nacional para 10 anos, à luz do §2º do mesmo dispositivo legal.

Ao final, a fiscalização emitiu o Ato Declaratório Executivo DRFB/CTA nº 079, formalizando a exclusão da Recorrente do Simples Nacional a partir de 01/2013, em razão das irregularidades constatadas, com efeitos impeditivos até 12/2023, e determinando o lançamento dos tributos segundo as regras ordinárias aplicáveis às demais pessoas jurídicas, nos termos do art. 32, §2º, da LC nº 123/2006.

A contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual alegou, em síntese:

- **Nulidade do ato administrativo**, sob o argumento de que o auditor fiscal subscritor do Ato Declaratório não detinha competência para praticar o ato, a qual teria sido restringida por portaria específica do Delegado da Receita Federal em Curitiba;
- **Ausência de grupo econômico**, por inexistência de controle centralizado ou confusão patrimonial entre as empresas;
- **Inexistência de omissão de receitas**, sustentando que os valores creditados nas contas bancárias correspondiam a repasses a terceiros, próprios de sua atividade de intermediação administrativa;
- **Impossibilidade de exclusão retroativa do regime**, por violação à segurança jurídica e à razoabilidade.

A DRJ/SDR, por meio do Acórdão nº 15-47.359, rejeitou todas as alegações, nos termos da ementa a seguir colacionada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2013 ALEGAÇÕES SEM PROVA. INEFICÁCIA.

A manifestação de inconformidade deve ser instruída com as provas documentais em que se fundamentar, e com elementos hábeis e necessários à confirmação das alegações contidas no seu arrazoadado.

ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO DE REGIMES TRIBUTÁRIOS ESPECIAIS. AUTORIDADE COMPETENTE.

NULIDADE INEXISTENTE.

São considerados nulos somente atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos ou decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade administrativa competente para proceder à exclusão de ofício de regimes tributários especiais.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROCEDIMENTOS.

PRINCÍPIO DO FORMALISMO MODERADO.

O princípio do formalismo moderado não significa a ausência de ritos ou formas, mas prevê a adoção de ritos e formas simples, suficientes para propiciar um grau de certeza e segurança a respeito dos atos praticados.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL Ano-calendário: 2013 SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO ESPONTÂNEA INEXISTENTE.

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO ESPONTÂNEA INVÁLIDA.

Uma vez optante pelo Simples Nacional, a ME ou EPP somente sairá do referido regime por opção, mediante comunicação efetuada no Portal do Simples Nacional, em “Simples-Serviços”, menu “Exclusão”.

Inválida a opção espontânea pelo Lucro Presumido por empresa sob o regime do Simples Nacional.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO. OPÇÃO E EXCLUSÃO ESPONTÂNEA. ASPECTOS FORMAIS. INOBSERVÂNCIA. ATOS DÚBIOS.

A opção e a exclusão espontânea dos regimes de tributação, nas hipóteses em que admitida, devem obedecer a forma preconizada na legislação tributária, sob pena de não gerarem os efeitos que lhes são próprios. Os atos dúbios do Contribuinte não podem servir de esteira para subverter o formalismo mínimo necessário estabelecido pela legislação tributária, e criar uma situação em que, se atuado, pretenda combater o crédito constituído, se por descumprimento de regras do Lucro Presumido, alegando ser optante do Simples Nacional, e se por

descumprimento de regras do Simples Nacional, alegando ser optante do Lucro Presumido.

SIMPLES NACIONAL. HIPÓTESE IMPEDITIVA. SÓCIO PARTICIPE DE OUTRA EMPRESA. RECEITA BRUTA ACUMULADA. LIMITE.

Não poderá se beneficiar do regime tributário simplificado de recolhimento de tributos a pessoa jurídica que possua sócio participe em outra empresa beneficiária ou não do mesmo regime, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite estabelecido em lei.

SIMPLES NACIONAL. SÓCIO PARTICIPE DE OUTRA EMPRESA. RECEITA BRUTA ACUMULADA. LIMITE. GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO. DISPENSA.

A hipótese de vedação à permanência no regime favorecido do Simples Nacional em função do limite da receita bruta global acumulada por empresas com sócio(s) em comum, independe da caracterização de grupo econômico.

RECEITA BRUTA. CONCEITO.

Considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO.

A exclusão de ofício do Simples Nacional dar-se-á quando for verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória, for ultrapassado o limite legal da receita bruta acumulada, for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123/2006, produzindo efeitos a partir do próprio mês em que incorridas.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. EFEITOS ESTENDIDOS.

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 unificado dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional, a exclusão de ofício impedirá nova opção pelo regime diferenciado e favorecido pelo prazo de 10 (dez) anos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

NORMAS COMPLEMENTARES. JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. OPINIÕES DOUTRINÁRIAS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais sem lei que lhes atribua eficácia vinculante, somente se aplicam às partes envolvidas no litígio a que se referem. Opiniões doutrinárias e decisões administrativas e judiciais, conquanto de inestimável valor

como fonte de consulta para ilustrar ou reforçar a argumentação, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Regularmente cientificada em 16/08/2019 (e-fls. 541), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 544/554), no qual, além de reproduzir as teses suscitadas em primeira instância, sustenta a inconstitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, dispositivo que fundamentaria presunções utilizadas pela fiscalização, por violar os princípios constitucionais da legalidade, segurança jurídica e razoabilidade.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

### 1 EXAME DE ADMISSIBILIDADE

Cientificada do v. Acórdão em 16/08/2019 (e-fls. 541), a Recorrente apresentou o Recurso Voluntário em 03/09/2019 (e-fls. 542), cumprindo, portanto, o prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Outrossim, verifico que o Recurso Voluntário foi subscrito e apresentado pela própria pessoa jurídica interessada, hipótese plenamente admitida no processo administrativo fiscal.

Presentes os pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos, quais sejam, tempestividade, regularidade formal, legitimidade, interesse recursal e competência deste Colegiado para apreciação da matéria, conheço do Recurso Voluntário.

## 2 DAS PRELIMINARES

### 2.1 DA ALEGADA NULIDADE POR INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL SUBSCRITORA DO ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

A Recorrente sustenta, em preliminar, a nulidade do Ato Declaratório Executivo DRFB/CTA nº 079/2018, por alegada incompetência da autoridade subscritora, ao fundamento de que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela emissão do ato não detinha atribuição para praticá-lo. Argumenta que o Delegado da Receita Federal em Curitiba, mediante Portaria DRF/CTA nº 42/2012, teria restringido tal competência, atribuindo-a exclusivamente ao Chefe da Equipe do Simples Nacional. Aduz, ainda, que não haveria nos autos ato administrativo superveniente que tenha restabelecido a competência do auditor subscritor para lavrar o referido ato.

Entretanto, razão não assiste à Recorrente.

Consoante se extrai do próprio Despacho Decisório que lastreou o Ato Declaratório de Exclusão, o procedimento fiscal foi regularmente conduzido no âmbito do Serviço de Fiscalização da DRF em Curitiba, tendo sido instaurado mediante Termo de Início de Procedimento Fiscal, regularmente cientificado, e culminado na lavratura do despacho por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, integrante do quadro daquela unidade, no exercício pleno de sua competência funcional.

A legislação federal aplicável — notadamente o art. 33 da Lei Complementar nº 123/2006, que institui o Simples Nacional, e o art. 75 da Resolução CGSN nº 94/2011 (vigente à época) — confere à Receita Federal do Brasil, por seus Auditores-Fiscais, a atribuição para praticar atos de exclusão de ofício do Simples Nacional:

#### **LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006**

Art. 33. As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte serão excluídas de ofício do Simples Nacional pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas competências.

#### **RESOLUÇÃO CGSN Nº 94/2011**

Art. 75. A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

I - da RFB;

II - das Secretarias de Fazenda, de Tributação ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento; e

III - dos Municípios, tratando-se de prestação de serviços incluídos na sua competência tributária.

Nesse contexto, eventual portaria interna de delegação ou restrição organizacional, expedida pelo Delegado da DRF/Curitiba, não tem o condão de infirmar a competência funcional originária conferida por lei complementar aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, notadamente porque se trata de norma interna de organização administrativa, cujo descumprimento — se fosse o caso — caracterizaria mera irregularidade administrativa interna, incapaz de macular a validade do ato praticado perante o contribuinte, à luz do princípio da presunção de legitimidade e autoexecutoriedade dos atos administrativos.

Portanto, ausente qualquer vício de competência que pudesse macular de nulidade o Ato Declaratório Executivo em exame, deve ser afastada a preliminar arguida pela Recorrente.

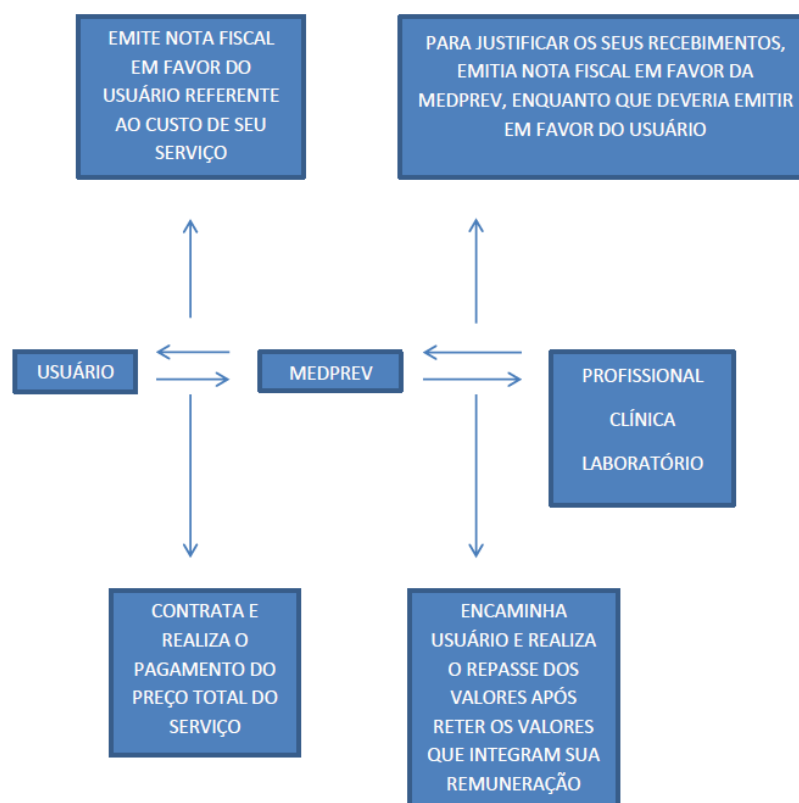
---

### 3 DO MÉRITO

---

#### 3.1 DA FORMA DE APURAÇÃO DA RECEITA BRUTA E DA ALEGADA AUSÊNCIA DE OMISSÃO

Sustenta a Recorrente que não houve omissão de receitas, pois a totalidade da movimentação bancária registrada decorreu do repasse a terceiros no âmbito de sua atividade de intermediação administrativa de serviços de saúde, apresentando o seguinte organograma para fins de ilustração da operação:



Afirma que sua receita bruta corresponderia apenas ao percentual (em torno de 20%) retido sobre o valor pago pelos usuários, enquanto os montantes repassados aos prestadores não deveriam compor a base de cálculo para fins do Simples Nacional, invocando o disposto no §1º do art. 3º da LC nº 123/2006, na redação vigente à época:

LEI COMPLEMENTAR nº 123/2006:

Art. 3º

(...)

§ 1º Considera-se receita bruta, para fins do disposto no **caput** deste artigo, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Todavia, não lhe assiste razão.

Consoante delineado no **Despacho Decisório** e corroborado pelos documentos fiscais e contábeis coligidos aos autos, a empresa operava de modo que recebia integralmente os valores pagos pelos usuários dos serviços médicos, lançando tais ingressos bancários em contas

patrimoniais (“depósitos bancários à vista”), sem refletir tais entradas na conta de receitas operacionais, muito embora o §1º do art. 3º da LC nº 123/2006 seja claro ao incluir, na receita bruta, o resultado das operações em conta alheia.

No caso concreto, não restou comprovada a alegação de que se trata de típica operação em conta alheia, através de documentos fiscais, contratos, recibos, tampouco demonstra os créditos efetuados em sua conta bancária que foram repassados aos profissionais, clínicas de saúde, limitando-se a alegar que repassava valores a terceiros sem distinguir juridicamente a titularidade dos recursos. Assim, não há o mínimo esforço probatório de modo a fundamentar o afastamento do conceito amplo de receita bruta delineado no art. 3º, §1º da Lei Complementar nº 123/2006, na forma realizada pela fiscalização.

Nesse sentido, concordo com a Autoridade Julgadora de primeira instância, nos seguintes termos:

“(…)

**54.** À sua Impugnação o Contribuinte não junta elementos probatórios para sustentar a natureza da receita que alega auferir, tais como: contratos, documentos fiscais, recibos; não identifica as fontes pagadoras dos seus rendimentos; não demonstra a operação a que se referem os créditos efetuados em suas contas bancárias pelos diversos cartões, p. ex.: Visa, Cielo, Redecard.

**55.** Não há, portanto, neste processo nº 10980.726270/2018-49, de exclusão do Simples Nacional, qualquer prova das alegações da IMPUGNANTE, e no processo apensado nº 10980.726997/2018-26, de lançamento dos tributos devidos, há tão somente documentos que comprovam que efetuou pagamentos por serviços que tomou a terceiros.

**56.** Nada consta nos autos, com relação às receitas auferidas, que possam estar relacionados ao que alega na IMPUGNAÇÃO de que “*retinha o “seu percentual pelo serviço de administração/depósito de valores e depois, repassava o montante devido a quem de direito”.*

**57.** Aliás, sequer demonstra ou comprova o percentual ou o valor que alega constituir sua receita.

**58.** Limita-se, portanto, a apresentar razões superficiais, e mantém sua defesa na dialética, fundado apenas em raciocínios lógicos, porém desprovidos de elementos de efetiva comprovação além de contrários às informações constantes nos documentos apresentados.”

**(grifamos)**

Por tais razões, nego provimento ao recurso voluntário neste ponto.

### 3.2 DA ALEGADA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996 E DA SÚMULA CARF Nº 2

Inicialmente, cumpre registrar que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na qualidade de órgão administrativo integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, **não possui competência para declarar a inconstitucionalidade de lei tributária federal**, por força do princípio da presunção de constitucionalidade das normas editadas pelo Poder Legislativo, além do que tal atribuição é reservada ao Poder Judiciário, conforme preceitua o art. 97 da Constituição Federal.

Esse entendimento encontra-se sumulado no âmbito deste Conselho, por meio da **Súmula CARF nº 2**, aprovada pelo Pleno em 2006, que assim dispõe:

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Dessa forma, não cabe ao CARF afastar a aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 sob o fundamento de sua suposta inconstitucionalidade, devendo o controle difuso de constitucionalidade ser exercido exclusivamente pelo Poder Judiciário.

No mais, cumpre destacar que a presunção estabelecida pelo referido dispositivo legal possui caráter **relativo (*juris tantum*)**, admitindo expressamente a comprovação pelo contribuinte da origem dos recursos depositados, o que afasta a alegação de violação ao núcleo essencial do princípio da legalidade ou da capacidade contributiva.

No presente caso, a Recorrente foi regularmente intimada a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias e apresentou justificativas parciais, as quais foram apreciadas pela fiscalização, que promoveu ajustes e exclusões. Persistiram, entretanto, valores significativos cuja origem não restou comprovada, legitimando a exclusão do Simples Nacional, e o conseqüente lançamento de ofício.

Portanto, nego provimento ao recurso voluntário neste ponto.

### 3.3 DAS DEMAIS ALEGAÇÕES

De forma sucinta e genérica, a Recorrente procura infirmar, em seu recurso voluntário, todas as conclusões da autoridade fiscal, apresentando as seguintes objeções:

“(…)

De acordo com a autoridade fiscal, a autuação da contribuinte decorreu dos seguintes motivos, que encontram-se devidamente impugnados na sequência:

**(a) Movimentação financeira não contabilizada e não declarada** como receita operacional de dezembro/2013 a dezembro/2015, considerada prática reiterada de infração (art. 29, inciso V e VIII, LC 123/2006):

Não procede haja vista que toda a movimentação financeira da contribuinte foi devidamente escriturada, inclusive com a indicação dos valores pertencentes à terceiros, os quais foram devidamente escriturados nos documentos contábeis da empresa.

**(b) Falta da comunicação da exclusão obrigatória do Simples Nacional em razão do limite ultrapassado da receita bruta acumulada em setembro/2014** (art. 29, inciso I, LC 123/2006);

A escrituração contábil da empresa reflete integralmente as suas receitas, de modo não foi ultrapassado o limite legal para permanência no Simples Nacional.

**(c) Embaraço à fiscalização pelo não fornecimento de informações sobre a movimentação financeira, negócio ou atividade de abril a novembro de 2013** (art. 29, inciso II, LC 123/2006);

Em momento algum a Contribuinte ofereceu resistência à fiscalização, visto que todas as intimações para apresentação de documentos e/ou informações foram atendidas, não sendo possível a punição da Contribuinte pelo fato de a autoridade fiscal não concordar com os esclarecimentos prestados.

**(d) Pagamento de despesas e custos em valor superior à receita auferida em 2014 e 2015** (art. 29, inciso IX, LC 123/2006).

Tal situação não reflete a escrituração fiscal da empresa, pois como já demonstrado nos autos, todos os valores computados como receita pela autoridade fiscal, em verdade refletem valores pertencentes a terceiros e devidamente escriturados desta forma.

**(e) Presença de sócio com participação (no capital e como administrador) em outra pessoa jurídica, observado o limite ultrapassado da receita acumulada global em setembro de 2014**.

Como já demonstrado em momento algum a limitação de receita bruta para permanência no Simples Nacional foi extrapolado.”

Todavia, tais argumentos não resistem ao exame do conjunto probatório dos autos.

Do que se extrai das alegações, a Recorrente limitou-se a formular alegações meramente retóricas, desprovidas de qualquer documentação ou prova concreta apta a infirmar

as conclusões da fiscalização. Não apresentou contratos, documentos fiscais que configurassem típica operação em conta alheia, registros contábeis específicos que demonstrassem segregação patrimonial ou mesmo demonstrativos consolidados que pudessem afastar a receita bruta apurada para fins da LC nº 123/2006.

À luz dos elementos constantes nos autos, e em complemento ao disposto neste voto, adoto os fundamentos utilizados na decisão de primeira instância como razões de decidir, nos termos abaixo:

“(…)

**60.** Outro fundamento da exclusão diz respeito ao descumprimento de obrigações acessórias. O Contribuinte teria deixado de apresentar a escrituração contábil ref. AC 2015, exigida nos termos do art. 26, §2º da LC 123/2006.

**61.** Sobre a falta de apresentação da escrituração contábil, a IMPUGNANTE afirma que “realizou a entrega dos Livros: Diário de 2013; Razão de 2015, bem como, o protocolo de registro dos livros Diários de 2014 e 2015, sanando eventual irregularidade.”.

**62.** Junto à Impugnação junta tela de consulta da opção pelo Simples Nacional extraída do site.

**63.** Nos autos constam:

☐ PGDAS 2013, 2014 e 2015, fls. 30 a 102;

☐ Resposta à Intimação, em 27/07/2018, fls. 103/104:

1. *Primeiramente, a empresa requer a juntada aos autos dos seguintes documentos: Contrato Social e respectivas Alterações; cópia dos documentos de identificação da sócia Mirian Ribeiro da Fonseca e do contador responsável; instrumento de procuração; comprovante de endereço da sócia Mirian Ribeiro da Fonseca e do contador responsável e dos extratos bancários do período de 01/2013 a 12/2015.*

2. *Em relação ao item nº 5 da intimação, informa que a empresa não possui o contrato de locação do imóvel.*

3. *Por fim, informa que em relação aos itens 6, 7 necessitará da concessão de prazo de 30 (trinta) dias para a juntada, eis que não conseguiu encontrar o contador responsável na época e teve que contratar outro profissional para finalizar a contabilidade que estava inacabada, por conta de erros no recolhimento de exações a maior no ano de 2013/2014.*

4. *Em relação aos itens 9 e 10 da intimação, informa que no período de apuração, a empresa funcionava recebendo os valores atinentes a consultas médicas e outros procedimentos na área de saúde e repassando aos seus parceiros o respectivo percentual; atualmente encontra-se sem movimento. Não possui nenhuma relação comercial com a pessoa jurídica de Instituto de Incentivo a Medicina Preventiva — CNPJ nº 07.368.144/0001-44.*

- Resposta a Intimação, em 26/10/2018, fls. 465 a 467:

Muito embora, no entendimento desta empresa ora Fiscalizada, a mesma não estava obrigada a ter escrituração contábil digital e nem a escrituração fiscal digital no ano-calendário de 2013, **com a finalidade exclusiva de colaborar com a fiscalização**, vem a Fiscalizada comprovar a entrega da ECD – digital relativa ao ano de 2013 e igualmente de planilhas elaboradas para atendimento ao item 3 da respectiva intimação. De outro norte, reitera que jamais teve intenção de embarçar a fiscalização e que age no estrito cumprimento da lei.

☑ Recibo de entrega ECD – Livro Diário - AC 2013 – fls. 465 a 467;

☑ Planilhas com indicação da origem dos depósitos: Tabela 1 – Bradesco 20260\_6.xls, Tabela 2 – Bradesco 4577\_2.xls; Tabela 3 – Itaú 32859\_8.xls e Tabela 4 – UNIPRIME.xls, fl. 468.

**64. O Livro Razão juntado às fls. 123 a 135 dos autos, contém apenas Balanço Patrimonial, Balancete, Demonstração do Resultado do Exercício e Plano de Contas**

**65. Compulsando os autos, encontra-se: Termo de Intimação 01, fl. 456, Termo de Intimação 02, fl. 461, Termo de Intimação 03, fl. 481; neles, a Autoridade Fiscal intima o Contribuinte a apresentar a escrituração. Nas respostas às Intimações, o Contribuinte requer prazo para apresentar as escriturações solicitadas, fls. 103/104, e apresenta recibo de entrega de ECD - Livro Diário do AC 2013, fls. 465/466; não consta o atendimento relativo ao AC 2015. Porquanto, não foram apresentados, satisfatoriamente, os documentos a que se refere a defesa.**

**66. Outrossim, o entendimento da Impugnante de que a não apresentação da escrituração contábil é “mero” descumprimento de obrigação acessória, não procede. Veja-se as disposições da Lei Complementar nº 123/2016:**

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a: [...]

§ 2o As demais microempresas e as empresas de pequeno porte, além do disposto nos incisos I e II do **caput** deste artigo, deverão, ainda, manter o livro-caixa em que será escriturada sua movimentação financeira e bancária.

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

VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

**67.** Eis mais um motivo claro de exclusão do Simples Nacional o descumprimento da referida obrigação acessória.

**68.** Porém, os efeitos do ADE 79/2018, em tela, retroagem a 01/01/2013 e o Despacho Decisório, nesse item, se refere ao AC 2015.

**69.** Não há, pois, como pautar a exclusão em 01/01/2013 na falta de escrituração do livro-caixa do ano-calendário de 2015, **não subsistindo este fundamento na sustentação do Ato Declaratório em tela.**

**70.** Adicionalmente, de acordo com o art. 3º, inciso II, §§9º e 9ºA, da Lei nº 123/2006, o limite ultrapassado da receita bruta acumulada, quando superior a 20%, submete a empresa à exclusão a partir do mês subsequente ao excesso:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:[...]

II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

[...]

§ 9º A empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, exceder o limite de receita bruta anual previsto no inciso II do caput deste artigo fica excluída, no mês subsequente à ocorrência do excesso, do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12, para todos os efeitos legais, ressalvado o disposto nos §§ 9º-A, 10 e 12.

§ 9º-A. Os efeitos da exclusão prevista no § 9º dar-se-ão no ano-calendário subsequente se o excesso verificado em relação à receita bruta não for superior a 20% (vinte por cento) do limite referido no inciso II do caput.

**71.** Nessa toada, apenas considerada a receita da IMPUGNANTE, em maio/2013 o valor auferido foi de R\$ **5.224.676,88**; conseqüentemente, é hialino que a IMPUGNANTE,

isoladamente considerada, ultrapassou em mais de 20% o limite para permanência no regime do Simples Nacional em maio/2013, implicando sua exclusão a partir de junho/2013:

P.A	Acumulado MPREVE
01/2013	763.076,43
02/2013	1.470.892,89
03/2013	2.329.604,89
04/2013	3.910.855,79
05/2013	5.224.676,88

**72.** Abre-se um parêntese para tratar da existência, ou não, de um grupo econômico entre a Impugnante, a MEDPREV e o Instituto. No caso, as razões da Fiscalização e do Contribuinte relacionadas a esta questão não têm pertinência ao caso, porquanto é a presença de sócios em comum na MEDPREV e na MPREVE que implica verificar o limite global de permanência no regime simplificado somando as receitas das duas empresas.

**73.** As circunstâncias que impuseram a exclusão da IMPUGNANTE do regime favorecido do Simples Nacional são objetivas: titulares/sócios com participação superior a 10% de outra empresa, ainda que não optante, e a receita bruta global superior ao limite de que trata o inciso II do caput do art. 3º da LC nº 123/2006 (R\$ 3.600.000,00)."

Embora esta relatoria concorde expressamente com os fundamentos trazidos pela DRJ acima reproduzidos, penso que a manutenção do impedimento a opção pelo regime pelos próximos 10 anos, na forma do § 2º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006 é medida desproporcional, eis que os fatos colhidos dos autos não atendem aos pressupostos para a sua aplicação.

O dispositivo legal mencionado prescreve:

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

(...)

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

§ 2º O prazo de que trata o § 1o deste artigo será elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável segundo o regime especial previsto nesta Lei Complementar.

[...]

§ 9º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

[...]

II - a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

O dispositivo estabelece penalidade severa, de natureza excepcional, cuja aplicação demanda comprovação dos pressupostos legais: i) existência de conduta dolosa do contribuinte, ii) emprego de meios fraudulentos e iii) indução ou manutenção da fiscalização em erro, com o fim específico de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

Nos termos do Acórdão nº 1201-004.700, esse dispositivo deve ser interpretado restritivamente, exigindo-se comprovação inequívoca de uma conduta qualificada do sujeito passivo. Confira-se:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL Data do fato gerador: 01/07/2007 EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. EFEITOS. OMISSÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NA ESCRITA CONTÁBIL. MEIO FRAUDULENTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. Nos termos do §1º do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, regra geral, caso o contribuinte seja excluído do Simples Nacional em razão das hipóteses previstas nos respectivos incisos II a XII fica impedido de optar pelo regime simplificado pelo prazo de três anos. Entretanto, se dentre essas mesmas hipóteses, ficar constatada “a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo”, o impedimento é de dez anos. Omissão de movimentação financeira da escrituração contábil não se caracteriza como artifício fraudulento com vistas a induzir a fiscalização em erro, mas sim hipótese de presunção de omissão de receita sujeita a lançamento de ofício nos termos da legislação de regência. Para fins de caracterização de artifício fraudulento exige-se uma conduta qualificada por evidente intuito de fraude do sujeito passivo, tais como, documentos inidôneos, informações falsas, interposição de pessoas, declarações falsas, dentre outras hipóteses.

(...)

VOTO

(...)

17. Como se vê, a conduta qualificada pela fiscalização como “artifícios fraudulentos, de induzir a fiscalização em erro com o fim de reduzir tributos” resume-se a omitir na escrituração contábil movimentação financeira de algumas instituições financeiras.

18. A meu ver, a omissão de movimentação financeira da escrituração contábil não se caracteriza como artifício fraudulento com vistas a induzir a fiscalização em erro, mas sim possível hipótese de presunção de omissão de receita sujeita a lançamento de ofício nos termos da legislação de regência. Para fins de caracterização de artifício fraudulento

exige-se uma conduta qualificada por evidente intuito de fraude do sujeito passivo, tais como, documentos inidôneos, informações falsas, interposição de pessoas, declarações falsas, dentre outras hipóteses.

19. Nesses termos afasto o impedimento à opção pelo regime simplificado pelo prazo de dez anos previsto no §2º do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006.

20. Por conseguinte, deve prevalecer a exclusão do Simples Federal com efeito retroativo a 01/01/2007 e, do Simples Nacional, com efeito retroativo a 01/07/2010 (...).”

(Acórdão nº 1201-004.700, Rel. Cons. Efigênio de Freitas Júnior, Sessão de Julgamento 10/02/2018)

No presente caso, a conduta qualificada pela Fiscalização como artifícios *ardil ou qualquer outro meio fraudulento* para fundamentar o impedimento previsto no § 2º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006 foi a seguinte:

“(…)

E para finalizar, S.M.J, constatamos que desde de janeiro de 2013, a empresa cometeu prática reiterada de atitude **ARDILOS**A de declarar em diversos meses receitas de prestação de serviços bem inferior do real recebimento depositado em conta-corrente, conforme podemos observar no item 3.2 Irregularidade nº 2 referente ao Indício nº 2 – Movimentação Financeira não Escriturada como Receita Operacional, deste despacho.

A empresa ao se justificar que realizava sua retirada percentual do valor total pago e o restante era pago os seus fornecedores de serviços médicos, cometeu erro em declarar parte de suas receitas. Além disso, foram constatadas receitas de fundo de publicidade cujos os pagamentos foram depositados na cooperativa de Crédito Uniprime, c/c 817481, que em nada tem a ver com repasses a prestadores de serviços e que também não foram levados a tributação (ver depósitos no Uniprime – que por si só já são bem superiores aos valores declarados em PGDAS). Conforme informado anteriormente, o §1º do art. 3º da Lei Complementar é bem claro quanto a definição de receita bruta de prestação de serviços.

Assim como ter omitido receitas nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2013, se submete, agora, na hipótese de exclusão prevista no art. 29, inciso V da LC 123/2006, considerando a definição de prática reiterada prevista no inciso II, § 9º do art. 29, EMPREGO DE MEIO FRAUDULENTO QUE INDUZIU E MANTEVE A FISCALIZAÇÃO EM ERRO COM O FIM DE REDUZIR O PAGAMENTO DE TRIBUTOS, uma vez que se não fosse realizada auditoria na empresa para constatação de supostas irregularidades, ficaria como verdadeiras as informações prestadas ao Fisco através da declarações entregues pelo SIMPLES Nacional e homologadas tacitamente depois de 5 anos.

(grifamos)

Tal como no caso do Acórdão nº 1201-004.700, a Autoridade Fiscal entendeu que a omissão de receitas se enquadraria como emprego de meio fraudulento apto a atrair a incidência do §2º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006, com o que não se pode concordar. A expressão legal “artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento” alude a mecanismos

intencionalmente estruturados para iludir o Fisco, como emissão de notas fiscais frias ou simuladas; uso de interpostas pessoas (laranjas); manipulação dolosa da escrituração contábil; duplicidade de cadastros; dissimulação de fatos com aparência de legalidade. Ou seja, trata-se de atos efetivamente voltados à ocultação da realidade com intuito doloso.

No caso concreto, não restou comprovada nos autos a prática de conduta fraudulenta com dolo específico de induzir a fiscalização em erro. Embora tenham sido constatadas omissões de receita, inconsistências contábeis, não se demonstrou o emprego de instrumentos ardilosos aptos a ocultar a ocorrência do fato gerador.

O simples fato de as empresas do grupo compartilharem sócios, e apresentarem pagamentos cruzados, não caracteriza por si só o uso de ardil, máxime porque a própria legislação (art. 3º, §4º, III, da LC nº 123/2006) impõe vedação à permanência no regime simplificado quando a receita global for ultrapassada — independentemente de prova de fraude ou simulação.

Ademais, é importante destacar que, conforme se depreende da manifestação de inconformidade e do recurso voluntário, a Recorrente procurou justificar a origem dos valores recebidos e a ausência de dolo, ainda que suas alegações não tenham sido acompanhadas de documentos comprobatórios suficientes. Essa postura, embora frágil do ponto de vista probatório, não revela clara intenção de enganar a fiscalização mediante fraude estruturada.

O ônus de comprovar a hipótese de incidência do § 2º do art. 29 da LC nº 123/2006 recai sobre a Administração Tributária, não sendo possível aplicá-lo com base em presunções amplas ou analogias. Por outro lado, a sanção administrativa de exclusão do Simples Nacional com impedimento por 10 anos deve observar estritamente os princípios da legalidade e da proporcionalidade, sob pena de configurar excesso punitivo.

Diante do exposto, afasta-se a aplicação do § 2º do art. 29 da LC nº 123/2006, reformando-se o Ato Declaratório Executivo apenas no ponto em que impôs à Recorrente a vedação de nova opção pelo Simples Nacional pelo prazo de 10 (dez) anos, devendo prevalecer o prazo de 3 (três) anos, nos termos do § 1º do mesmo artigo.

**| CONCLUSÃO**

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o impedimento à opção pelo Simples Nacional pelo prazo de dez anos, mantendo-se o impedimento pelo prazo de três anos, nos termos do § 1º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006.

*Assinado Digitalmente*

**Eduarda Lacerda Kanieski**