



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11040.721896/2014-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-003.631 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de junho de 2019  
**Recorrente** JOAO CARLOS DWORZECKI & CIA LTDA - ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2010

**EXCLUSÃO DO SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NÃO IDENTIFICADA.**

É devida a exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional quando constatada prática reiterada de expressiva omissão de receitas, ou quando a escrituração do livro-caixa não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária.

**ATO DECLARATÓRIO. SUSPENSÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

A exclusão da empresa do Simples Nacional não depende da definitividade do crédito tributário constituído em decorrência dessa exclusão.

**EXCLUSÃO RETROATIVA. POSSIBILIDADE.**

A opção pela sistemática do Simples é ato do contribuinte sujeito a condições e passível de fiscalização posterior, prevendo a legislação a exclusão retroativa.

**APLICAÇÃO DAS DISPOSIÇÕES DO § 2º DO ART. 29 DA LC 123**

Demonstrada a prática de ato fraudulento ou dolo tendente à redução ou supressão do pagamento de tributo, impõe-se a vedação majorada à opção descrita no art. 29, § 2º, da LC 123.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcelo José Luz de Macedo (Suplente

convocado), Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

## **Relatório**

Cuida o feito de Ato Declaratório de Exclusão do SIMPLES Nacional, lavrado em desfavor do recorrente, com efeitos retroativos e com imposição de vedação à opção pelo prazo de 10 anos.

O predito ato foi motivado, fática e juridicamente, a partir da constatação da manutenção de valores identificados em contas bancárias à margem da escrituração contábil-fiscal, em desrespeito aos ditames do art. 29, VIII, da Lei Complementar de nº 123/06, além de omissão reiterada de receitas, tipificando, outrossim, a hipótese preconizada pelo inciso V do predito preceptivo legal.

De outro turno, a D. Auditoria, principalmente a luz de informações obtidas junto ao DETRAN/RS (ofícios de e-fls. 232/235 e 297), constatou (ou assim entendeu ter sido constatado) a prática de atos fraudulentos tendentes à redução dos montantes de tributos a serem recolhidos, mediante falta de emissão de notas fiscais e de movimentações financeiras sem a respectiva anotação nos livros e declarações contábil-fiscais. Neste passo, além de retroagir os efeitos da exclusão, impôs, ainda, as consequências preconizadas pelo § 2º do já tratado art. 29, impedindo-se, destarte, nova opção pelo contribuinte pelo prazo de 10 anos.

Cientificada dos termos do ADE acima mencionado, a empresa opôs a sua manifestação de inconformidade por meio da qual sustentou, em síntese:

a) a "nulidade" do ADE tendo em conta que as divergências apuradas pela Fiscalização entre as movimentações financeiras e os valores descritos em seu livro-caixa, seriam justificáveis pelo fato de que boa parte dos montantes descritos nas DIMOFs trazidas aos autos se refeririam à valores de terceiros (prestadores de serviços subcontratados - para realização de exames psicotécnicos e exames médicos) ou do próprio DETRAN (taxas e serviços concernentes à expedição da CNH, 2ª via da CNH, dentre outros);

b) que, ao manejar a competente impugnação ao auto de infração consubstanciado no PA de nº 16641-720.001/2015-53 (lavrado em seu desfavor para exigir dos tributos federais devidos em decorrência de sua exclusão do SIMPLES), suspendeu a exigibilidade do crédito alí constituído; alega, neste passo, que a citada exigência teria motivado a sua exclusão e que, como o processo ainda não se findou, não se poderia pretender a manutenção de sua exclusão neste feito (ao menos enquanto não transitada em julgado eventual decisão desfavorável porventura proferida naquele processo);

c) a ilegalidade do ADE, mormente quanto a sua exclusão retroativa em desrespeito às garantias constitucionais previstas no art. 5º, incisos XXXVI e XL, da CRFB;

d) ainda a ilegalidade do ADE, tendo em conta as regras preconizadas pelos arts. 100, 103 e 106 todos do CTN, que vedam a retroação da lei tributária e determinam o momento do início de sua vigência;

e) reprisa o argumento proposto em "b", acima;

f) que, quanto ao dolo descrito no ADE, os erros identificados teriam se dado de forma inocente (e não consciente); mais que isso, o dolo, se existente, somente seria constatável após o trânsito em julgado do respectivo processo administrativo.

Ao analisar a defesa proposta, a DRJ de São Paulo houve por bem julgá-la improcedente pelas razões resumidas na ementa abaixo reproduzida:

#### SIMPLES. BASE DE CÁLCULO.

Conforme determinação legal, em especial dos artigos 3º e 18 da Lei Complementar nº 123/2006, a base de cálculo dos tributos devidos no regime de tributação especial do SIMPLES deve incluir a totalidade das receitas auferidas com os serviços prestados, não se admitindo a dedução de qualquer tipo de custo ou despesa da atividade.

#### EXCLUSÃO DO SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NÃO IDENTIFICADA.

É devida a exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional quando constatada prática reiterada de expressiva omissão de receitas, ou quando a escrituração do livro-caixa não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária.

#### ATO DECLARATÓRIO. SUSPENSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A exclusão da empresa do Simples Nacional não depende da definitividade do crédito tributário constituído em decorrência dessa exclusão.

#### EXCLUSÃO RETROATIVA. POSSIBILIDADE.

A opção pela sistemática do Simples é ato do contribuinte sujeito a condições e passível de fiscalização posterior, prevendo a legislação a exclusão retroativa.

O contribuinte teve ciência do julgamento acima em 14 de julho de 2016 (AR de e-fl. 444), tendo interposto o seu recurso voluntário em 01 de agosto do mesmo ano (doc. de e-fl. 447), por meio do qual, basicamente, reprisa os argumentos já apostos em sua manifestação de inconformidade, com a exceção da explicação dada pela empresa quanto ao motivo pelo qual trouxe aos autos extrato bancário apenas da instituição Banrisul, desconsiderando, quando instado, as contas possuídas junto aos Bancos Santander e Brasil.

De fato, como alega, a conta havida junto ao Banrisul seria a única em que efetuaria a movimentação atinente à suas operações mercantis; sustenta que a conta mantida junto ao Banco do Brasil se prestaria apenas para a contração empréstimos para aquisição de veículos, adiantamentos de cartão de crédito e cheques que, pretensamente, não representariam ingressos de receitas. Quanto a conta detida junto ao Santander, afirma que não teria havido movimentação.

Este é o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

O recurso é tempestivo e, mais, preenche todos os requisitos de admissibilidade pelo que, dele, tomo conhecimento.

De início cumpre destacar que, nada obstante suscitar "nulidades" concernentes ao ADE, nenhum dos argumentos deduzidos pelo recorrente dizem respeito, efetivamente, à eventuais vícios formais ou materiais tendentes ao desrespeito à ampla defesa ou mesmo à competência dos agentes fiscais, únicas hipóteses, legalmente previstas, que desafiariam a anulação do ato ora examinado (art. 59, incisos I e II, do Decreto 70.235/72).

Objetivamente, os argumentos deduzidos pela parte interessada dizem respeito, todos, ao mérito da querela, e como tal serão analisados a seguir.

### **I - Da alegada prejudicialidade verificada entre este feito e o PA de nº 16641-720.001/2015-53**

A verdade é que, diferentemente da DRJ e dos auditores fiscais da receita, este Relator não tem acesso ao conteúdo do PA de nº 16641-720.001/2015-53. Nada obstante, vejam bem, os motivos da exclusão tratados neste processo foram autonomamente apresentados a partir de fatos explicitados no TVF de e-fls. 3 a 9 e comprovados no corpo deste processo.

Há, como se demonstrará a seguir, provas e evidências irrefutáveis de que o contribuinte, efetivamente, deixara de escriturar a sua movimentação financeira e, de outro turno, praticara, reiteradamente, atos contrários à legislação pertinente o que, *per se*, permite a análise e julgamento deste feito, independentemente do resultado do julgamento do contencioso porventura formalizado nos PA de nº 16641-720.001/2015-53.

De outro turno, como bem pontuado pela turma *a quo*, a oposição de impugnação naquele processo não tem o condão de suspender os efeitos do ADE, até por se tratar de atos administrativos distintos e independentes (ato de exclusão x ato de lançamento). Ainda que se admita ser coerente, e razoável, que estes feitos sejam julgados conjuntamente, não há nenhuma previsão legal a dar sustento seja a pretensão de suspensão dos efeitos do ADE, seja quanto a própria reunião dos preditos processo.

### **II - A natureza dos valores identificados pela fiscalização a partir das DIMOFs e extrato bancário.**

O cerne da defesa proposta do recorrente diz respeito à alegada natureza das parcelas descritas no TVF como movimentações financeiras mantidas a margem de sua escrituração contábil-fiscal. Objetivamente, sustenta, semelhantes valores refeririam-se a receitas de terceiros que teriam, apenas, transitado, pelos suas contas, não lhes pertencendo.

De fato, como se extrai do Livro Caixa de e-fls. 23 e ss, exemplificativamente, quanto ao ano de 2010, há, realmente, a anotação "ent. p/Repasse ao Detran ref. Renov. Cart.", cujos movimentos alçam, no período em questão, a monta de R\$ 592.512,00; a movimentação total verificada pela D. Auditoria, extraída dos extratos apresentados, alcança a importância de R\$ 1.225.917,68... isto é, ainda que se admita que os valores concernentes à renovação de carteiras de habilitação constituam receita do próprio DETRAN, e não do contribuinte, este valor, de per si, não justifica ou comprova a natureza do restante apontado no TVF.

Outrossim, quanto a alegação de que a empresa receberia, ainda, outras importâncias de titularidade de terceiros, não há nenhum documento ou prova de que tais valores não se refeririam à receitas próprias; pelo contrário, o Relatório Expedido pelo DENTRAN, em resposta à intimação encaminhada pela D. Auditoria, dá conta de que o recorrente, sistematicamente, deixava de emitir notas fiscais para os serviços concernentes às aulas de direção, como se verifica da seguinte passagem do aludido relatório, também reproduzida no TVF (e-fl. 5):

Em visita ao arquivo do CFC, foram selecionados seis RENACHs aleatoriamente e solicitada cópia da respectiva documentação para análise. **Nesta amostra, novamente foi constatada ausência de notas fiscais**, do contrato de prestação de serviços previsto na Resolução CONTRAN nº 358/2010 e utilização de fichas de controle fora dos padrões.(...)

Em seguida, foram solicitadas ao Diretor-Geral do CFC, Sr. João Carlos Dworzecki, as notas fiscais dos 36 RENACHs, as quais o Sr. João afirmou possuir, em email encaminhado em 03/04/2013. **No transcorrer da atividade de auditoria compareceu ao local o contador do CFC, Sr. Ênio, que, juntamente com o Diretor-Geral, afirmou que o credenciado não possuía as notas fiscais solicitadas**, contrariando assim a alegação inicial do Sr. João via email; (grifou-se)

(...) Em cálculo realizado nesta Auditoria, chegou-se a um Faturamento Bruto estimado de R\$ 1.393.295,73, para o mesmo período, o que significa uma diferença de mais de R\$ 1.000.000,00 em relação ao valor declarado pelo credenciado.

A toda evidência, o contribuinte socorreu-se de expediente doloso tendente à redução de sua obrigação para o Fisco. Há um só tempo deixou de escriturar a movimentação financeira da empresa em seus livros, como, também, deixou de emitir documentos fiscais de forma persistente e consciente, omitindo, pois, receitas tributáveis.

E lembrem-se, e insista-se: mesmo que consideremos como parcela não tributável os valores relativos à dita "ent. p/Repasse ao Detran ref. Renov. Cart." (frisando que não estamos tratando de auto de infração por omissão de receitas), as diferenças apontadas alhures são mais que suficientes para se afirmar e confirmar a tipificação das duas hipóteses aventadas no TVF como justificadoras da exclusão da empresa, inclusive com efeitos retroativos, tanto no inciso V, como no inciso VIII, ambos do art. 29 da LC 123/06.

Outrossim, mesmo que se admita a alegação específica contida no recurso voluntário de que as demais contas não descreveriam movimentações concernentes à atividade fim da empresa, é inegável que os valores que porventura tenham ali transitado teriam que constar do Livro Caixa da empresa, ainda que apenas para elucidar a sua natureza... o descumprimento ao mister contido no citado inciso VIII, persiste, já que tais contas (Banco do Brasil e Santander) nunca foram informadas pelo contribuinte.

### III - Das alegadas inconstitucionalidades e ilegalidades da retroação dos efeitos da exclusão.

Primeiramente, insta reafirmar o que já foi dito pela própria DRJ; a exclusão com efeitos retroativos imposta ao contribuinte é medida explicitamente prevista na legislação de regência, mormente, nos preceitos do art. 29, § 1º, da LC 123/06. Neste particular, e a par de qualquer juízo crítico sobre a tese sustentada pela insurgente, a este Conselho, assim com à própria Administração Pública, é expressamente vedado deixar-se de aplicar os preceitos de lei vigente. Particularmente aos Conselheiro componentes das Turmas Julgadoras deste CARF, semelhante, e temerária, medida importaria, inclusive, na perda do respectivo mandato, a luz do que rezam os arts. 45, VI e 62 do RICARF.

Nada obstante, o contribuinte deduz a inconstitucionalidade e a ilegalidade do ADE a partir de preceptivos do CTN e da própria CRFB que tratam, outrossim, da irretroatividade da Lei no tempo e, ainda, da preservação da coisa julgada e do ato jurídico perfeito... entretanto ao aplicar "efeitos retroativos" ao ato de exclusão, a lei não está, propriamente, retroagindo... o ato praticado apenas está declarando a existência de motivos de fato ao tempo de sua prática; em linhas gerais, na demonstração da prática de atos contrários à legislação vigente (LC 123/06) não há uma retroação, mas, apenas, a declaração de que, praticados tais atos, a empresa perde o direito de se submeter ao regramento tributário especial preconizado pela predita LC 123. Este, diga-se, foi entendimento adotado pelo acórdão recorrido e que, diga-se, é irrepreensível:

A decisão de exclusão simplesmente reconhece que a empresa não cumpria os requisitos para manter-se no regime simplificado desde o ano calendário de 2010, em que foi iniciada a conduta reiterada de omissão de receitas e escrituração irregular e, por consequência, a empresa já estava sujeita às normas de tributação incidentes às demais pessoas jurídicas.

A tese, pois, tal como posta, padece de erro de premissa; a lei não retroagiu (o que ocorreria se os fatos aqui analisados tivessem ocorrido antes da entrada em vigor da LC 123/06), e nem mesmo o ADE assim se concretizou... apenas se declarou que, no ano 2010, a empresa já não reunia condições legais de se submeter ao regime simplificado de recolhimento de tributos, nada mais.

### IV - Dolo.

A prática de atos dolosos ou o uso de "*artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento*" tal como descrito no § 2º do art. 29 da LC 123/06 foi suficientemente demonstrada no tópico II, supra... a empresa, inegavelmente se socorreu de expediente reiterado consistente na falta de emissão de documentos fiscais e na não escrituração de sua movimentação financeira, tipificando, para além de dúvidas razoáveis, a hipótese tratada no retrocitado preceptivo legal.

De outra sorte, o argumento de que o dolo somente poderia ser comprovado após o término do processo administrativo não procede. Primeiro por que, ao se adotar semelhante premissa, negar-se-ia vigência aos preceitos do, por vezes mencionado, art. 29. Segundo, porque as decisões invocadas pelo Recorrente para justificar a sua tese, dizem respeito ao crimes contra a ordem tributária. *In casu*, a respectiva denúncia, realmente, só pode ser recebida após a constituição definitiva do crédito tributário, que se realiza, a luz dos preceitos do art. 145 do CTN, após o decurso do prazo recursal ou para impugnação ou, ainda, ao fim do procedimento administrativo, justamente, porque, até lá, o respectivo crédito é inexigível.

O feito em análise não discute o crédito tributário; apenas se debruça sobre os elementos de fato que deram azo à exclusão da empresa e ao impedimento quanto a opção nos exercícios subsequentes, cujos efeitos serão observados enquanto não cancelado ou reformado o predito ato (como dito, não há previsão legal para a suspensão dos efeitos do ADE).

**V - Conclusão.**

A luz do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao **RECURSO VOLUNTÁRIO**.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca