



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11040.727951/2019-98
ACÓRDÃO	1001-003.850 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	C.F.C. PODIUM LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Simples Nacional

Ano-calendário: 2016

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Deve ser excluída de ofício da sistemática do Simples Nacional, a pessoa jurídica optante que comprovadamente incidir em prática reiterada de infração com efeitos a partir do próprio mês em que incorrida, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido pelo prazo de 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Anchieta de Sousa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Ato Declaratório Executivo

A Recorrente optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo/Pelotas/RS nº 1/2020, de 2 de janeiro de 2020, com efeitos a partir de 11.08.2016, motivado nos fundamentos de fato e de direito indicados, e-fls. 50:

Art. 1º Fica excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, desde 11 de agosto de 2016, a pessoa jurídica C.F.C. Podium Ltda., CNPJ 25.488.326/0001-30, com estabelecimento matriz localizado na Rua Herculano de Freitas, nº 27, no município de Arroio Grande, RS, por ter sido constatado que a empresa tem incorrido em prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006, com impedimento de nova opção pelo regime diferenciado e favorecido da Lei Complementar nº 123, de 2006, por 10 (dez) anos-calendário, por ter sido também constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que tenha induzido ou mantido a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável na forma do Simples Nacional, conforme apurado nº processo administrativo nº 11040.727951/2019-98.

Art. 2º A exclusão de ofício e seus efeitos obedecem ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006, artigo 29, inciso V e §§ 1º, 2º e 9º, inciso II, sujeitando-se a pessoa jurídica excluída, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, em conformidade com o previsto no artigo 32 da referida Lei Complementar.

Art. 3º É facultado à pessoa jurídica, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste Ato, manifestar sua inconformidade quanto à exclusão de ofício, ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo, nos termos do artigo 15 do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, e, não havendo manifestação nesse prazo a exclusão tornar-se-á definitiva.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.811, de 27.04.2021, e-fls. 175-201:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Período de apuração: 11/08/2016 a 31/12/2018

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. OMISSÃO DE RECEITA. PRÁTICA REITERADA.

A omissão de receita, caracterizada pela prática reiterada, é motivo de exclusão do Simples Nacional nos termos da Lei Complementar nº 123, de 2006 e suas alterações.

RETROATIVIDADE DA EXCLUSÃO.

Nas hipóteses de exclusão de ofício do Simples Nacional previstas nos incisos II a XII do artigo 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas.

IMPEDIMENTO DA OPÇÃO PELO PRAZO DE 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 na Lei Complementar nº 123, de 2006, haverá impedimento da opção pelo regime diferenciado e favorecido pelos próximos 10 anos-calendário seguintes.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 11/08/2016 a 31/12/2018

NULIDADE DO TERMO DE EXCLUSÃO.

Não há que se falar em nulidade, quando o Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional e o Parecer e Relatório que o integram discriminam de forma clara e precisa as infrações praticadas pelo contribuinte, que se constituem em hipóteses de exclusão do Simples Nacional.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se acolhe alegação de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa quando cientificado do ato administrativo e disponibilizado acesso a informações do processo administrativo fiscal.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO INTERNO DE GERENCIAMENTO.

O Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF) é instrumento interno de gerenciamento, controle e acompanhamento das atividades de fiscalização, de inexistindo nulidade do auto de infração no caso que eventuais vícios, omissões, incorreções ou até mesmo a sua própria ausência.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 14ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, mantendo o Termo de Indeferimento de Opção pelo Simples Nacional.

Recurso Voluntário

Notificada em 14.05.2021, e-fl. 202, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 11.06.2021, e-fls. 204-258, esclarecendo que a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

DO EFEITO SUSPENSIVO: [...]

4. Indene, portanto, de qualquer dúvida que a interposição do presente recurso tem o fito de SUSPENDER a eficácia e exigibilidade do Ato Declaratório Executivo nº 01/2020 de 02/01/20.

5. Ainda na esteira do efeito suspensivo do presente recurso, deve ser cancelado o Termo de Intimação nº 7 – TDPF 10.1.02.00-2019-00146-4 [...] da lavra do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, [...] pautado no disposto no Parecer nº 1 – DRF/PEL/SAORT de 02/01/2020, bem como no Ato Declaratório Executivo nº 01/2020 [...], em face da “exclusão da empresa do Simples Nacional”; requerendo que o contribuinte informe em 20 (vinte) dias sua “opção de regime de tributação para os períodos excluídos do Simples Nacional.

6. Nesse sentido, cabe observar que uma das funções primordiais de tal suspensão é não permitir que créditos, cuja constituição seja objeto de recurso administrativo admissível pelas leis reguladoras do processo administrativo fiscal e ainda pendentes de julgamento, sejam objeto de execução fiscal, tenho em vista que tais créditos carecem de certeza. A execução fiscal demanda a existência de crédito certo, ademais, é válido lembrar que a manifestação de inconformidade contra a exclusão do Simples Nacional enquadra-se no conceito de recurso administrativo admissível pelas leis reguladoras do processo tributário administrativo a que se refere o inciso III do art. 151 do CTN, tendo em vista que o art. 39 da LC nº 123, de 2006, prescreve que o contencioso administrativo decorrente da exclusão de ofício do Simples Nacional observará os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais do ente que praticou a exclusão, no caso, a RFB.

7. Entre o ato de exclusão e o lançamento feito em decorrência de tal exclusão existe uma relação de causa e consequência.

Assim, havendo tal relação, se o ato de exclusão for considerado inválido será também afetado por essa invalidade o lançamento de ofício que teve tal ato de exclusão como premissa necessária.

Não se pode negar que a consequência que tinha como fundamento necessário uma premissa considerada inválida também é inválida, razão pela qual deve-se admitir que a impugnação feita contra o ato de exclusão afeta também os efeitos do lançamento de ofício que teve tal ato como premissa necessária.

8. Além disso, nos termos do § 3º do artigo 75 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) nº 94, de 29 de novembro de 2011, quando ocorrer a impugnação do ato de exclusão do Simples Nacional, a efetividade desse ato dependerá de decisão definitiva desfavorável ao contribuinte, razão pela qual não procede o entendimento de que a manifestação de inconformidade contra a exclusão do Simples Nacional não teria qualquer efeito suspensivo do crédito tributário lançado em decorrência dessa exclusão. Não é à toa que o § 3 do art. 75 da Resolução do Comitê Gestos do Simples Nacional nº94/2011, diz que o termo de exclusão só se tornará definitivo após a decisão definitiva do processo administrativo fiscal.

9. O cancelamento do Termo de Intimação nº7 – TDPF 10.1.02.00-2019-00146-4 é medida que se impõe, ademais causou extrema estranheza o prazo concedido pelo Auditor Fiscal para responder a intimação de opção de regimento de tributação, 20 (vinte)dias; prazo INFERIOR ao concedido para interposição da Manifestação de Inconformidade, 30 (trinta) dias; ou seja, a empresa tem prazo MENOR para optar por um regime de tributação em face da sua exclusão do SIMPLES NACIONAL do que o prazo para ingressar com recurso visando a SUSPENSÃO DO ADE, que por sua vez, tem o fito de suspender a eficácia do mesmo, dentro os quais e principalmente a própria exclusão da empresa.

10. O TDPF acima destacado, data máxima vênia, contraria os mais mezinhos princípios administrativos, bem como cláusulas pétreas previstas na Constituição Federal/88, principalmente o devido processo legal, contraditório, ampla defesa e da segurança jurídica; além do mais o TDPF, regulado pela Portaria RFB nº 6.478/2017, não está especificado se é TDPF para fins de fiscalização, diligência ou especial, o que por si só, smj, já ensejaria sua nulidade.

DO ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO 01/2020 de 02 de janeiro de 2020:

11. Em ato declaratório, acima enumerado, a Delegada da Receita Federal do Brasil em Pelotas/RS entendeu por excluir a empresa manifestante do Simples Nacional, por ter sido constatada “ prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006, com a utilização de artifício, ardil ou qualquer meio fraudulento que tenha induzido ou mantido a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir tributo apurável na forma do Simples Nacional, conforme apurado no Processo Administrativo nº 11040.727951/2019-98.”

12. Tal ato teve como lastro o Parecer nº 1 – DRF/PEL/SAORT, de 02 de janeiro de 2020, [...]

DO PROCESSO ADMINISTRATIVO E DO NECESSÁRIO E PRÉVIO CONHECIMENTO DO RELATÓRIO FISCAL E DEMAIS DOCUMENTOS QUE INTEGRAM O PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL:

1. O processo nº 11040.727951/2019-98 cuja atuação e ação fiscal resultou no ADE aqui esgrimado, teve como seu “fecho” um Relatório Fiscal onde o auditor fiscal elencou todos os seus argumentos em cotejo com a legislação aplicável ao caso, culminando num Parecer nº 01 – DRF/PEL/Saort de 2 de janeiro de 2020 [...].

2. No Parecer supramencionado, no último parágrafo do “Relatório” foi assim colocado pelo auditor fiscal, a saber: (...)

Pela clareza das informações que constam no Relatório Fiscal (fls. 2 a 11) e para evitar tautologia, o próprio Relatório Fiscal passa a fazer parte deste Parecer. (...)

3. Como se conclui acima, o Relatório Fiscal é peça essencial ao Parecer que culminou com o Ato Declaratório Executivo; sendo sua “essencialidade”, por óbvio, aplicável também ao contribuinte, ou seja, o conhecimento do que foi colocado no Relatório Fiscal é ESSENCIAL para que o contribuinte possa, com toda amplitude possível, apresentar sua defesa; inclusive pela “clareza” das informações destacadas pelo auditor fiscal que lavrou o parecer acima citado.

4. A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, no seu artigo 2º descreve os princípios que a Administração Pública obedecerá; da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

5. Com o fito de reforçar ainda mais o entendimento acerca dos princípios que norteiam o Processo Administrativo e que, data vênia, não estão sendo obedecidos no presente feito, colacionaremos alguns conceitos acerca dos citados princípios, a saber:

PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE [...]

PRINCÍPIO DA FINALIDADE [...]

MOTIVAÇÃO [...]

PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE [...]

O PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE [...]

AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO [...]

PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA [...]

PRINCÍPIO DO INTERESSE PÚBLICO [...]

PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA [...]

FORMALISMO MODERADO [...]

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL [...]

PRINCÍPIO DA PUBLICIDADE [...]

PRINCÍPIO DA OFICIALIDADE [...]

PRINCÍPIO DA GRATUIDADE [...]

PRINCÍPIO DA ATIPICIDADE [...]

PRINCÍPIO DA PLURALIDADE DE INSTÂNCIAS [...]

PARTICIPAÇÃO POPULAR [...]

RESPONSABILIDADE OBJETIVA

6. A “intimação” do contribuinte é norteadada pelo artigo 23 do Decreto nº 70.235/72 e alterações, especialmente nos §§ 1º ao 4º, bem como nos incisos I, II, III e IV, todos do mesmo artigo. [...]

8. Desnecessário colacionar na presente Manifestação de Inconformidade as diversas decisões dos nossos tribunais nº sentido de anular processo administrativo que macule a ampla defesa, contraditório, acesso irrestrito ao processo e demais princípios administrativos.

9. Preliminarmente, portanto, a análise do mérito, se informa que, não obstante a Reintimação do contribuinte bem como restabelecimento do prazo para a apresentação deste recurso com a juntada do essencial e necessário Relatório Fiscal, verifica-se que, ao acessar o e-cac, não está disponível as informações fornecidas pelo contribuinte, notadamente as relativas as contas 406 e 488, impondo, smj, numa restrição de acesso e mácula aos princípios acima suscitados; requerendo, novamente, que sejam disponibilizados tais dados, com abertura de prazo para manifestação acerca das considerações feitas pela RFB, o que, desde, já requer.

10. Não obstante ter sido colocado e, em tese, transcrito no Relatório Fiscal, as informações fornecidas da Divisão Financeira e Contábil do DETRAN-RS; o mesmo não foi disponibilizado no E-CAC, para análise do contribuinte bem como o necessário cotejo com suas informações contábeis; maculando, uma vez mais, o presente processo administrativo, com evidente restrição ao contraditório, ampla defesa e devido processo legal, impondo, com mais robustez, uma renovação do prazo com disponibilização no E-CAC das citadas informações, o que, desde já, requer.

11. Os “prints” que acompanham a presente Manifestação de Inconformidade comprovam, de forma incontestável, que as informações fornecidas pelo DETRAN-RS, bem como até mesmo as próprias informações remetidas pela contabilidade do contribuinte, notadamente no que diz respeito as contas 406 e 488 que, inclusive, serão alvos de manifestação meritória nº decorrer do presente recurso.

DO MÉRITO:

12. Não obstante o fato já destacado acima no presente petitório no tocante ao cerceamento de defesa ocasionado em função da impossibilidade de obter o citado Relatório Fiscal via sistema E-CAC, ad cautelam, o contribuinte irá se debruçar, dentro do aspecto meritório, acerca da presente temática.

13. Analisando o parecer e o ADE aqui esgrimados, foi consignado pela RFB a utilização de artifício, ardil, ou qualquer outro meio fraudulento que tenha induzido ou mantido a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável na forma do Simples Nacional.

14. Data máxima vênia, imputar ao contribuinte à prática de situações definidas como artifício, que em conceito simplificado, significa utilizar-se de algo diferente do usual; já ardil tem a ver com ato de esperteza negativa e por fim fraude seria a prática de ato ilegal com indução a quem interessar em direção errônea; são conceitos fortes e, até onde o contribuinte tem conhecimento, desprovidas de base fática.

15. Apenas repisando, diferente da fraude é o erro que também causa dano a outrem, mas involuntariamente. ERRO (derivado do latim error de errare – enganar-se, estar em erro, desviar-se). Entende-se como tal o ato ou omissão decorrente de ignorância ou de interpretação equivocada da realidade. O erro é a falsa ideia ou o falso sentido que se tem de alguma coisa. A ignorância é a falta de conhecimento, pelo que é, então, mais ampla que o erro, pois revela a falsa total de ideia. Não se aceita a ignorância da lei como justificativa para cometê-lo. Por ser um ato lesivo aos interesses de outrem, cometido sem a intenção de causar-lhe mal ou prejuízo, é conceituado como involuntário. Por isso, o agente do erro não usufrui qualquer vantagem em cometê-lo e deverá tê-lo feito por imperícia, negligência, omissão ou outra forma de comportamento inadequada ao cargo ocupado.

16. Em face da impossibilidade de acesso ao processo administrativo na íntegra, via e-cac, a discussão meritória ficou seriamente afetada, já que o contribuinte iria se debruçar sobre hipóteses, o que, convenhamos, não se presta numa discussão que versa sobre uma decisão que iria afetar, e muito, a empresa contribuinte, pois lhe afastaria, por 10 (dez) anos de nova opção pelo regime diferenciado e favorecido da Lei Complementar n' 23/2006.

17. A fiscalização teve como início o TDPF nº 10.1.02.00-2019-00146-4, delimitando o período a ser fiscalizado de 08/2016 até 12/2018.

18. Na sequência, a fiscalização entendeu que poderia haver “indícios de omissão de receita”, tendo pautado seu entendimento, exclusivamente, em informações fornecidas pela Divisão Financeira e Contábil do DETRAN-RS, através do Ofício n' DFC0011-2019, de 17 de abril de 2019, mediante requerimento através do Ofício n' 0068/2019/DRF/PEL/SAFIS, emitido em 04 de abril de 2019.

19. O relatório fiscal, peça essencial e lastreadora do Parecer que ensejou o ADE 01/2020, deve ser preciso, com sua exposição clara e até mesmo didática; não obstante o habitual acuro e denodo demonstrado pelo auditor fiscal, as fórmulas colocadas no início de cada coluna relativo as informações fornecidas pelo DETRAN-RS, notadamente a que constou na coluna “receita total”, enseja e induz o contribuinte a erro, senão vejamos:

Receita Total = (d=a+c+d+e) ou seja, (d) 3.103,20 = 13.912,53 + 70.391,40 + 3.103,20 + 3.870,59 (agosto de 2016)20. Como se verifica alhures, a fórmula embasadora utilizada pela RFB está incorreta, não cabendo ao contribuinte se ater aos números colocados, de forma unilateral (dados fornecidos pelo DETRAN/RS não disponibilizados ao contribuinte !!), importante destacar que a mesma fórmula se repete em TODOS OS ANOS no citado Relatório, e se for aplicar a dita fórmula com os números das colunas, não se chegará ao resultado encontrado pela fiscalização; veja que a precisão dos números deve partir da RFB, bem como a correta adequação de eventuais fórmulas matemáticas em confronto com os números, unilateralmente, apresentados; não há que se falar em eventual preciosismo ou apego a pormenores, mas sim, a clareza necessária relativo a atos vinculados da administração federal fazendária com repercussão econômica de relativa monta; tal situação, smj, enseja a anulação de todo ato (relatório fiscal !!), com a devida correção na fórmula e, se for o caso, a concessão de novos prazos para apresentação da defesa, daí com eventual formulação correta.

21. Seguindo o Relatório Fiscal, a RFB, efetuou um tabelamento, comparando as informações fornecidas pela DETRAN-RS em cotejo com as informações fornecidas pelo contribuinte, via PGDAS-DAS; importante repisar que as informações do DETRAN-RS não foi disponibilizada para o contribuinte, via E-CAC, impossibilitando qualquer manifestação do contribuinte acerca de tal informação, obstaculizando, por óbvio, qualquer discussão mais aprofundada acerca desta questão e data máxima vênica; impõe seu refazimento com inclusão das informações omitidas ou até mesmo sua anulação sumária, o que, desde já, requer.

22. Não obstante as divergências apontadas no cotejo entre as “informações unilaterais fornecidas pelo DETRAN-RS e as PGDAS-D”, cumpre se debruçar sobre algumas questões postas no tocante a presente temática.

23. Como é do conhecimento de todos, desde 2009, é permitido aos optantes pelo Simples Nacional, utilizar o “regime de caixa” ou “regime de competência” para a apuração da base de cálculo destinada ao cálculo do SN.

24. O regime de competência leva em consideração a data do fato e a data contábil, como critério de receita e despesas ao passo que o regime de caixa leva em consideração o efetivo ingresso de receita no caixa ou pagamento de despesa.

25. A distinção desta situação, competência / caixa, é de fundamental importância, mesmo de que forma genérica, para entender o que pode, digo pode (não temos acesso a todas informações no e-cac !!), ter ocorrido no presente

caso; já que as informações do DETRAN-RS não necessariamente representam o faturamento/receita bruta do mês correspondente; veja que cada vez é mais comum a venda através de parcelamento, tanto em boleto como, principalmente, em cartões de crédito, o que, através do regime de CAIXA, considera apenas o valor efetivamente ingressado na empresa; veja que o DETRAN-RS, tem apenas o apontamento da ocorrência dos serviços delegado e a relação dos serviços próprios que até podem ser mensurados, para fins da retenção de 5%, todavia não podem ser considerados efetivamente realizados e muito menos recebido; razão pela qual, *in totum*, as colunas onde constam possíveis divergências entre DETRAN / PGDAS-D, possuem “vício de origem”, sendo necessário além do fornecimento/disponibilização no E-CAC das informações recebidas do DETRAN-RS, efetivamente considerar o “regime de caixa” para tal conclusão.

26. A empresa constatou diversas inconsistências e divergências entre as informações apontadas pelo DETRAN-RS e as que constam nos seus apontamentos internos e contábeis, sendo exemplo, apenas para ilustrar o que colocou neste parágrafo, outubro, novembro e dezembro/2017, foi apontado como ZERO o faturamento referente as “aulas”, ao passo que nos nossos registros ocorreram R\$1.102,49, 1.157,62 e 1.102,49, em contraponto, em março e setembro de 2018, foi apontado como faturamento de 1.361,76 e 1.248,28 , ao passo que nos nossos registros foi ZERO.

27. Os exemplos, por amostragem, apontados acima, demonstram que se faz necessário um correto encontro de informações para se for o caso, apurar eventual diferença/omissão; nos levando, com todas as vênias possíveis, a conclusão que serão necessárias diligências e retomada de condução, por parte da RFB, para fins de apurar e definir, como conclusão, o respeitável Relatório Fiscal, base para toda sequência de ocorrências, Parecer, ADE, Int para enquadramento de novo regime tributário, etc.

28. Dentro do rumo estabelecido pela RFB, foi requisitado os livros diário e razão.

29. A RFB se ateve a duas rubricas, em face do material enviado pela contabilidade responsável do contribuinte, conta “406” e conta “488”, cujas definições formuladas pela contabilidade credenciada junto a RFB pelo contribuinte, smj, não condiz com a realidade dos fatos, até porque justificar que eventual valores não figuraram no “faturamento” pelo fato das Prefeituras “não acatarem” que a empresa emita nota fiscal para tal atividade, é contraditório por si só; tal informação e/ou situação não chegou ao conhecimento do corpo diretivo e também do corpo técnico interno responsável pela emissão de tais notas.

30. Veja que a empresa, como dito alhures, trabalha pelo regime de “caixa”, sendo que muitas vezes a emissão de notas fiscais ou até mesmo o apontamento contábil, não representa o efetivo recebimento; veja que, por exemplo, na conta “406”, em 05/04/2017 consta valores referente a NF 5 DEPARTAMENTO ESTADUAL DE TRANSITO , com crédito de R\$20.655,38, além do mais verifica-se que se tratam de nota fiscal de prestação de serviço, todos informados ao

DETRAN-RS, todavia, em função do regime de caixa utilizado pela empresa, nem sempre o lançamento contábil reflete a situação verdadeira, além do mais a ocorrência de situações de contratação, não pagamento, ausência de prática de aula contratada, etc. O fato da RFB considerar o valor referente ao crédito do próprio DETRAN-RS, não diminuindo tal rubrica, já impõe mácula ao processo administrativo fiscal, necessariamente acarretando sua anulação 31. No que tange a conta “488”, onde consta, via de regra, “rec. Cfe. Cliente”, verifica-se que, de fato a conta é bastante confusa e até certo ponto sem qualquer didática, todavia possui algumas informações que versam, por exemplo, “crédito de transferência” – 11/01/2017, créditos com penhor, depósitos dinheiro, valor referente a IRRF (15/03/2018); ou seja, trata-se de uma conta que múltipla e que denotam, inclusive, uso de valores/receitas auferidas e apontadas em outras contas, o que, para o caso da presente fiscalização possui grande importância, já que haveriam receitas QUE JÁ FORAM CONSIDERADAS em outras ocasiões.

32. Destaca-se que a rubrica “transferência”, cuja ocorrência é bem reiterada nos lançamentos, não pode, sob hipóteses alguma, ser considerado como receita, nem é levado a RFB a chegar a tal conclusão; o correto seria a RFB ter solicitado informações a contabilidade bem como dados adicionais, para uma conclusão plausível, o que não foi feito no presente caso. Veja que depósitos em dinheiro, que também ocorrem nesta conta 488, também devem ser aferidos com a devida cautela, pois podem ser recursos provenientes de outras contas e que, inclusive, já tenha sido submetido a tributação; fato que não ocorreu na condução da fiscalização aqui hostilizada.

33. Tais valores, notadamente, transferências e depósitos em dinheiro, não podem ser considerados como receita bruta; como constou no relatório; acarretando, indene de dúvidas, numa falha que deve ser sanada ou até mesmo ser motivadora de anulação de todo processo administrativo.

34. Ainda com relação a conta 488, em 2018, verifica-se que praticamente teve saldo credor em função de transferências e depósitos em dinheiro; não saber de onde vem tais transferências e os valores, é tirar uma conclusão absolutamente desfavorável ao contribuinte, cujo processo tributário, nos moldes do Código Tributário Nacional, deve ser conduzido de forma mais benéfica ao mesmo; submeter tais valores, como se receita bruta fosse é defeso a RFB, que tem meios e inclusive formas de aferir tais dados, sob pena de ocorrer tributação em excesso ou, como é o caso, submeter a tributação valores já submetidos à mesma.

35. Não é possível chegar a nenhuma conclusão, tendo como base o que é disponibilizado no E-CAC, além do mais, nem os próprios relatórios contábeis fornecidos pela contabilidade são possíveis de acessar.

36. O processo administrativo, na sua totalidade, deve estar disponível para o contribuinte, se é facultado, inclusive, o peticionamento do presente recurso de forma eletrônica, o acesso deve ser INTEGRAL e IRRESTRITO, restringir tal acesso é

basicamente acabar com o contraditório, ampla defesa e devido processo legal, os prints em anexo comprovam tal impossibilidade.

37. O procedimento fiscal deve ser anulado, disponibilizado, na íntegra, via E-CAC e, se for o caso, ocorrer nova intimação para manifestação do contribuinte; veja que não será a primeira vez, no presente feito, que tal situação se apresenta.

38. No item 3 do Relatório Fiscal a RFB discorre sobre a “situação excludente”, pautando tal entendimento no inciso V do artigo 29 da Lei Complementar nº123/06: [...].

39. A RFB, smj, parte de premissas absolutamente desprovidas de base para imputar a empresa contribuinte a prática E DE FORMA REITERADA de omissões de receita através de “meios fraudulentos”.

40. Trata-se de acusação MUITO séria e com consequências que podem, inclusive, inviabilizar a existência da própria empresa; portanto deve ser absolutamente consistente tal constatação, veja que a RFB baseou seu “indício” através de informações fornecidas pelo DETRAN-RS que não foram disponibilizadas para o devido e LEGAL contraditório para o contribuinte, além do mais, pautou seu entendimento, de forma expressa, nos registros da conta nº488; veja que a dita conta, cujos relatórios TAMBÉM não foram disponibilizados no sistema E-CAC, inobstante o fato de terem sido fornecidos pela contabilidade da empresa, deveriam estar disponível, até pelo fato suso mencionado a respeito da citada conta que é basicamente e preponderantemente formada por TRANSFERÊNCIAS e DEPÓSITOS EM DINHEIRO, que não podem, por si só, serem considerados como “receita bruta”, pois podem e tudo indica que já foram tributados em outra conta.

41. A empresa contribuinte não procede e NUNCA procedeu da forma que a RFB expôs no aqui hostilizado relatório fiscal, o número apontado como omitido (R\$1.119.711,62), certamente houve acúmulo de valores que, de forma equivocada, foram considerados mais de uma vez; veja que, por exemplo, no item 26 do presente recurso, há importantes divergências.

42. A hipótese de eventual “erro contábil” não pode ser desconsiderada, todavia, se faz necessário uma análise mais acurada de “toda” documentação e também há disponibilidade de todo procedimento fiscal no sistema E-CAC. [...]

44. No presente caso, o erro contábil, e for constatado, pode ser enquadrado como irregularidade fiscal, pois, não existindo a intenção de perpetrá-lo, infere-se que foi cometido, a irregularidade, por desconhecimento das normas brasileiras de contabilidade. [...]

46. Não há que se falar, de forma concreta e incontestável, que houve omissão reiterada, que houve meios fraudulentos; veja que pela exposição das razões do presente recurso, sem que tenha acesso integral ao feito fiscal, via E-CAC, não é possível tais conclusões; há uma evidente “elasticidade” nas conclusões proferidas pela RFB, veja, novamente, que foram considerados como “receita bruta” transferências e depósitos em dinheiro que já pertenciam a empresa

contribuinte; somente as citadas inclusões já bastariam para macular, de forma mortal, o relatório fiscal.

47. Ao fim, no relatório, pugnou pela exclusão do simples nacional com duração de 10 (dez) anos, em face da suposta reiteração de meios fraudulentos relativos a supostas omissões de receita.

48. Veja que, e apenas se admite para fins de amor ao debate, que no fim de tudo, pode ou não haver algum débito fiscal em desfavor da empresa contribuinte, os principais Tribunais do País, consideram “inconstitucional” à exclusão de pequenas empresas em face de eventual débito tributário [...].

49. A Seção de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Pelotas (RS), através do Parecer nº 3-DRF/PEL/Seort, de 03 de janeiro de 2020 (Processo 11040.727953/2019-8) [...] lastreou sua conclusão tendo como base o Relatório Fiscal acima esgrimado, que passou a fazer parte integrante e praticamente foi *ipsis literis* o próprio parecer; como as inconsistências, incongruências, impossibilidade de acesso na íntegra, via E-CAC e demais considerações acerca do indigitado relatório já foram esposados no presente recurso, desnecessário colocar novamente.

50. Tendo o relatório como base, o parecer deu ensejo ao Ato Declaratório Executivo nº 2/2020 de 03 de janeiro de 2020 que determinou a exclusão da empresa contribuinte com impedimento de nova opção por 10 (dez) anos-calendário.

51. Em face dos argumentos e documentos expostos na presente Manifestação de Inconformidade, o presente processo administrativo fiscal está maculado, devendo ser anulado ou, em caráter alternativo, deve ser disponibilizado ao contribuinte o processo administrativo na íntegra, com renovação dos prazos, bem como possibilidade, de esclarecimentos acerca das informações fornecidas pelo DETRAN-RS e até mesmo com relação as informações fornecidas pela contabilidade, notadamente, mas não exclusivamente, as contas 406 e 488.

DIANTE DO EXPOSTO REQUER:

- a. O recebimento da presente Manifestação de Inconformidade, eis que corretamente instrumentalizada e TEMPESTIVA.
- b. A remessa do presente recurso a DRJ-POA, para sua apreciação, com os documentos que fazem parte integrante deste caderno postulatório.
- c. No mérito, que seja provida a Manifestação de Inconformidade para anular o Ato Declaratório Executivo nº 01/2020, de 2 de janeiro de 2020, que exclui o contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional, em face dos argumentos preliminares e meritórios esposados.
- d. Em caráter alternativo, na hipótese de não ser acolhido o requerimento de anulação do ADE em face do descrito no item “c”, que seja deferido, na íntegra, o

acesso via e-cac do processo administrativo, com todas as suas peças e o reestabelecimento do prazo para interposição da Manifestação de Inconformidade, com discussão acerca do aspecto meritório da demanda, circunstância que não pode ser desenvolvida no presente caso e na situação que se apresentou.

e. A possibilidade de esclarecimento em face do cotejo dos documentos que integram o processo administrativo com as informações do contribuinte, bem como necessária readequação de valores que já tenham sido submetidos a tributação, em face das transferências consideradas na conta 488 e demais situações elencadas na presente MI. [...]

17. A mácula a diversos e aos mais mezinhos princípios que regem o processo administrativo fiscal é evidente, o contribuinte não teve acesso integral aos documentos que compõe o caderno fiscal, NEM A DELEGACIA JULGADORA, o acesso e conhecimento TOTAL E NA ÍNTEGRA é básico e indiscutível, mesmo que tais documentos se constituem em ÍNDÍCIOS, como fez crer a relatoria na sua razão de decidir, veja que tal constatação (expressa no acórdão !!) é razão suficiente para que seja anulado todo processo fiscal, retornando ao seu início, se assim tiver tempo para tanto, para que possibilite ao contribuinte, ora recorrente, sua ampla, total e irrestrita defesa, o que, desde já requer.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

DIANTE DO EXPOSTO REQUER:

- a. O recebimento do presente recurso voluntário, eis que TEMPESTIVO, instrumentalizado.
- b. A atribuição do efeito suspensivo, inerente aos recursos administrativos.
- c. O aviso, por via postal, da data de julgamento pela turma, para que o contribuinte possa acompanhar, por vídeo e/ou pessoalmente.
- d. O provimento do recurso voluntário para declarar nula a ação fiscal em face dos argumentos suso expostos.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Solução de Consulta Interna Cosit nº 18, de 30 de julho de 2014, prevê:

Com base no art. 39 da Lei Complementar (LC) nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a manifestação de inconformidade interposta em âmbito federal contra a exclusão do Simples Nacional se enquadra no conceito de recurso administrativo admissível pelas leis reguladoras do processo tributário administrativo a que se refere o inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN).

Nos termos do § 3º do art. 75 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) nº 94, de 29 de novembro de 2011, a impugnação do ato de exclusão do Simples Nacional tem efeito suspensivo, razão pela qual o lançamento de ofício que teve tal ato de exclusão como premissa necessária terá caráter preventivo, e, portanto, estará com a exigibilidade suspensa.

Dispositivos Legais: art. 151, inciso III, do CTN; art. 39 da LC nº 123, de 2006; art. 75, § 3º do da RCGSN nº 94, de 2011.

Consta no Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.811, de 27.04.2021, e-fls. 175-201, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

1. Efeito suspensivo.

Com base no art. 39 da Lei Complementar (LC) nº123, de 14 de dezembro de 2006, a manifestação de inconformidade interposta em âmbito federal contra a exclusão do Simples Nacional se enquadra no conceito de recurso administrativo admissível pelas leis reguladoras do processo tributário administrativo a que se refere o inciso III do art. 151 da Lei nº5 .172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN).

E, nos termos do §3º do art. 83 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) nº 140, de 2018, na hipótese de impugnação ao termo de exclusão, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, com observância, quanto aos efeitos da exclusão do disposto no seu artigo 84.

Assim sendo, o Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.811, de 27.04.2021, e-fls. 175-201, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Assim, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Notificação

A Recorrente requer que seja notificada para fins de acompanhamento do julgamento.

A previsão legal é de que o sujeito passivo seja intimado validamente no domicílio tributário por ele eleito (incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 127 do Código Tributário Nacional e art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesse sentido, a Súmula CARF nº 110, que é de aplicação obrigatória, determina que "no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo" (123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Especificamente sobre a pauta, está registrado no Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Art. 102. A pauta da reunião indicará:

I - dia, hora e local de cada sessão de julgamento, observado o disposto no §4º;

II - para cada processo:

a) o nome do relator;

b) o número do processo; e

c) os nomes do recorrente e do interessado;

III - nota explicativa de que os julgamentos adiados serão realizados independentemente de nova publicação; e

IV - eventual proposta de Presidente de Turma para retificação de ata de sessão anterior, contemplando as mesmas informações constantes do inciso II do caput.

§ 1º A pauta será publicada no Diário Oficial da União e divulgada no sítio do CARF na Internet, com, no mínimo, dez dias de antecedência da data de início da reunião de julgamento.

§ 2º Constará da pauta, na hipótese de pluralidade de sujeitos passivos, apenas o nome do sujeito passivo cadastrado como principal nos autos do processo, ainda que o recurso tenha sido interposto apenas por responsável solidário.

§ 3º A publicação da pauta também poderá ocorrer mediante a disponibilização de hyperlink no Diário Oficial da União, o qual remeterá à íntegra da pauta no sítio do CARF na internet.

A publicidade da pauta com antecedência proporciona a Recorrente oportunidade de acompanhar o julgamento, em conformidade com o art. 37 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Ainda, no sítio institucional constam os formulários eletrônicos e todas as informações necessárias ao exercício da sustentação oral especificados na "Carta de Serviços CARF". Nesse sentido, a Recorrente deve observar a forma, o tempo e o local previstos nas normas regulamentares para alcançar este desiderato.

Nulidade do Ato Declaratório Executivo e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

Compete analisar a objeção de nulidade por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento.

O Ato Declaratório Executivo foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, da qual a Recorrente foi validamente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Tem-se que a “impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento” (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesta ocasião se implementam o contraditório resumido pelo binômio ciência e reação e a ampla defesa na produção de provas. Estes elementos são essenciais da estrutura dialética de participação processual. Antes da instauração da fase litigiosa não há que se falar em estrutura dialética, contraditório e ampla defesa.

Na fase pré-processual não cabe razão à Recorrente alegar a nulidade do procedimento fiscal por não terem sido facultadas as oportunidades de exercer os direitos ao contraditório e à ampla defesa. O procedimento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo (Súmula CARF nº 46). As autoridades fiscais podem examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais (art. 195 do Código Tributário Nacional). Logo, não prosperam os argumentados da Recorrente de que o lançamento é nulo por

não ter sido intimada a ter vista ao processo, que desconhecia a documentação analisada pelas autoridades fiscais e que não acessou os elementos de prova em fase pré-processual.

O Termo de Início do Procedimento Fiscal emitido em 24.05.2019, referente ao TDPF-F nº 10.1.02.00-2019-00146-4, foi notificado a Recorrente em 27.05.2019, e-fls. 11-12, em que foi solicitado (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972):

[...] fica o sujeito passivo acima identificado INTIMADO a apresentar/esclarecer, no prazo de 20 (vinte) dias, a contar da data da ciência do presente termo, os elementos a seguir REQUISITADOS, referentes ao período de 01/01/2017 a 31/12/2018:

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES: SIMPLES NACIONAL, IRPJ, CSLL, PIS E COFINS:

PRAZO: 20 (VINTE) DIAS;

PERÍODO: 01/01/2017 A 31/12/2018.

REQUISIÇÕES:

- 1- Cópias dos documentos de constituição da empresa e alterações;
- 2- Cópias dos documentos de identidade e comprovante de residência dos sócios/proprietários da empresa;
- 3- Livro Caixa que contenha toda a movimentação financeira da empresa, inclusive a bancária ou livros Diário e Razão. A não apresentação dos livros requisitados sujeitará a empresa à Exclusão do Simples.

O Termo de Intimação Fiscal nº 01 emitido em 23.09.2019, referente ao TDPF-F nº 10.1.02.00-2019-00146-4, foi notificado a Recorrente em 26.09.2019, e-fls. 20-22, em que foi solicitado (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972):

[...] fica o sujeito, passivo acima identificado INTIMADO a apresentar/esclarecer, no prazo de 20 (vinte) dias, a contar da data da ciência do presente termo, os elementos a seguir REQUISITADOS, referentes ao período de 01/01/2017 a 31/12/2018:

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES: SIMPLES NACIONAL, IRPJ, CSLL, PIS E COFINS;

PRAZO: 20 (VINTE) DIAS;

PERÍODO: 01/01/2017 A 31/12/2018. [...]

REQUISIÇÕES:

- 1- Apresentar o livro caixa que contenha toda a movimentação financeira, inclusive a bancária, ou os livros diário e razão- conforme o item Contexto acima. A não-apresentação do requisitado neste item sujeitará a empresa à exclusão do Simples Nacional, conforme o inciso VIII, do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006.

O Termo de Intimação Fiscal nº 02 emitido em 18.10.2019, referente ao TDPF-F nº 10.1.02.00-2019-00146-4, foi notificado a Recorrente em 24.10.2019, e-fls. 24-27, em que foi solicitado (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972):

[...] fica o sujeito passivo acima identificado INTIMADO a apresentar/esclarecer, no prazo de 05 (CINCO) dias, a contar da data da ciência do presente termo, os elementos a seguir REQUISITADOS, referentes ao período de 01/01/2017 a 31/12/2018:

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES: SIMPLES NACIONAL, IRPJ, CSLL, PIS E COFINS;

PRAZO: 05 (CINCO) DIAS;

PERÍODO: 01/01/2017 A 31/12/2018. [...]

REQUISIÇÕES:

1- Tendo como base o contexto acima, V. Sas. deverão informar por escrito a natureza e a origem dos valores registrados como receita nas contas contábeis de nºs 406 "Prestação de Serviço" e 488 "Outras Receitas".

O Termo de Intimação Fiscal nº 03 emitido em 04.11.2019, referente ao TDPF-F nº 10.1.02.00-2019-00146-4, foi notificado a Recorrente em 06.11.2019, e-fls. 29-31, em que foi solicitado (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972):

[...] fica o sujeito passivo acima identificado INTIMADO a apresentar/esclarecer, no prazo de 10 (dez) dias, a contar da data da ciência do presente termo, os elementos a seguir REQUISITADOS, referentes ao período de 01/01/2016 a 31/12/2018:

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES: SIMPLES NACIONAL, IRPJ, CSLL, PIS E COFINS;

PRAZO: 10 (dez) DIAS;

PERÍODO: 01/01/2016 A 31/12/2018. [...]

REQUISIÇÕES:

1- Tendo como base o contexto acima, V. Sas. deverão apresentar o Livro caixa referente ao período de 01/01/2016 a 31/12/2016. A não apresentação desse livro sujeita a empresa ao arbitramento do lucro do período verificado, bem como a sua exclusão do SIMPLES Nacional;

2- Outrossim, consta no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) como e data de abertura da empresa 11/08/2016. Caso no período anterior a essa data vossa empresa atuava como filial ou subsidiária de outra empresa, indicar a matriz a que estava vinculada e informar/apresentar a documentação referente ao registro, apuração e oferecimento à tributação das receitas auferidas nesse período.

O Termo de Intimação Fiscal nº 04 emitido em 14.11.2019, referente ao TDPF-F nº 10.1.02.00-2019-00146-4, foi notificado a Recorrente em 20.11.2019, e-fls. 34-36, em que foi solicitado (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972):

[...] fica o sujeito passivo acima identificado INTIMADO a apresentar/esclarecer, no prazo de 05 (cinco) dias, a contar da data da ciência do presente termo, os elementos a seguir REQUISITADOS, referentes ao período de 01/01/2016 a 31/12/2018:

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES: SIMPLES NACIONAL, IRPJ, CSLL, PIS E COFINS;

PRAZO: 05 (cinco) DIAS;

PERÍODO: 01/01/2016 A 31/12/2018. [...]

REQUISIÇÕES:

1- Tendo como base o contexto acima, V. Sas. deverão apresentar uma planilha com o faturamento mensal de vossa empresa, a partir de 11/08/2016, data da abertura do CNPJ, com a finalidade de que as receitas sejam apropriadas de forma adequada a cada empresa.

A Recorrente se dedica à atividade prestação de serviço de centro de formação de condutores, cuja regulamentação cabe ao Conselho Nacional de Trânsito (art. 156 da Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997). Em relação aos dados controlados da Recorrente, o Detran/RS informa que, e-fls. 38-41:

a) RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DetranRS / ESTIMATIVA FATURAMENTO HORAS-AULAS Dados informados:

- 1) Valores da Remuneração Total paga pelo DetranRS ao-CFC;
- 2) Valores da Retenção na remuneração do CFC realizada pelo DetranRS, referente a 5% do valor das Aulas Teóricas e Práticas;
- 3) Estimativa de Valores com Aulas Teóricas e Práticas, recebido pelo CFC dos cidadãos/candidatos, conforme a data de execução das Aulas Teóricas e Práticas;

b) RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO SERVIÇOS ALUGUEL VEÍCULO PROVA PRÁTICA / AULAS CAT. C, D e E

- 1) Valores com Aluguel de Veículos para as Aulas das Categorias C, D e E, recebido pelo CFC dos cidadãos/candidatos, conforme a data de execução das Aulas Práticas;

c) RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO SERVIÇOS ALUGUEL VEÍCULO PROVA PRÁTICA

- 1) Valores com Aluguel de Veículos para Provas de todas as Categorias, recebido pelo CFC dos cidadãos/candidatos, conforme a data de execução da Prova Prática;

Com a instauração da fase litigiosa ocorrida em 10.01.2020, e-fls. 54, pela ciência válida da Recorrente do ato declaratório executivo, aperfeiçoa-se a fase processual, quando se concretizam os direitos ao contraditório e à ampla defesa. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao procedimento fiscal (Súmula CARF nº 162), ocasião em que à Recorrente foi facultado o acesso a todas as informações processuais.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foram regularmente analisados pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição da República Federativa do Brasil).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. art. 99 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Via de regra, “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Ocorre que o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado de ofício. Neste sentido, o Recurso Especial nº 522.422/RS proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) assim se refere: “o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão”. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Consta no Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.811, de 27.04.2021, e-fls. 175-201, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

4. Preliminares de Nulidade.

A manifestante apresenta questões preliminares de natureza processual e material, objetivando a declaração de nulidade do ADE e dos lançamentos fiscais. Pode-se resumir as alegações, nas seguintes:

1. O Termo de Intimação nº 6 deve ser declarado nulo, porque o prazo concedido pelo Auditor Fiscal para responder à intimação de opção pelo regime de tributação (20 dias) é inferior ao concedido para a interposição da manifestação de inconformidade (30 dias), e, ainda, porque não está especificado a finalidade do termo (fiscalização, diligência ou especial).

2. Não obteve conhecimento prévio do Relatório Fiscal mencionado no Parecer que embasou o ADE.

3. Ao ser reintimado do Relatório Fiscal, com restabelecimento do prazo para a apresentação de manifestação, não conseguiu acessar via E-CAC da RFB as informações contábeis que forneceu em atendimento à intimação fiscal, notadamente as relativas as contas 406 e 488.

4. As informações fornecidas pela Divisão Financeira e Contábil do DETRAN-RS constaram do Relatório Fiscal, mas não foram disponibilizadas no E-CAC para análise da contribuinte e cotejo com suas informações contábeis, e, ainda, as fórmulas aplicadas pelo Auditor Fiscal para apurar a omissão de receitas com base na estimativa do DETRAN-RS induzem a contribuinte em erro.

Alternativamente ao pedido de nulidade em razão das alegações 3 e 4, requer que sejam disponibilizados os documentos e restabelecido o prazo para manifestação/impugnação.

A alegação preliminar de nulidade do ADE deve ser rejeitada, e, também, rejeitado o pedido de reabertura de prazo para manifestação.

Inicialmente vale esclarecer que no Processo Administrativo Fiscal, a aplicação das nulidades possui regramento específico, estabelecido no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos, e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§2º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo. (...)

Como não há questionamento sobre a competência da autoridade que fez os lançamentos, a alegação de nulidade se restringe ao cerceamento ao direito de

defesa e, de pronto, tem-se que as acusações da contribuinte não se sustentam frente aos documentos e elementos juntados aos autos e aos ritos que devem ser seguidos no Processo Administrativo Fiscal, conforme análise que segue:

4.1. Nulidade do TDPF e do Termo de Intimação nº 06.

A contribuinte se insurge contra o prazo estabelecido no Termo de Intimação Fiscal nº 06, fls. 145-158, recepcionado em 10/01/2020 (fl. 159) e alega, ainda que foi emitido no âmbito de TDPF que não explicita seu objetivo.

Não se vislumbra irregularidade na formalização ou cerceamento ao direito de defesa no prazo estabelecido para cumprimento do citado Termo de Intimação.

O cabeçalho do Termo de Intimação nº 06 remete ao TDPF 10.1.02.00-2019-00146-4 (Código de Acesso ao MPF/TDPF:19087071) para indicar que está amparado pelo ato que autorizou o procedimento fiscal. Com efeito, todos os atos que se fizeram necessários à conclusão da fiscalização, dentre eles os de intimação, são vinculados e autorizados ao TDPF.

O TDPF é expedido de forma exclusivamente eletrônica, portanto é desnecessária a inclusão nos autos. No Termo de Início do Procedimento Fiscal com ciência pessoal pelo sujeito passivo em 25/05/2019, consta o número do TDPF, o código de acesso para consulta pela contribuinte. A ciência pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento. A DRJ não possui acesso ao TDPF e a contribuinte, em pese afirmar que o TDPF não especificou a finalidade, não apresentou qualquer prova neste sentido.

A despeito disso, o TDPF (instituído pela Portaria RFB nº 1.687 de 17/09/2014, revogada pela Portaria RFB nº 6.478 de 29/12/2017) é um mero instrumento da Administração Tributária para gerenciamento, controle e acompanhamento do procedimento fiscal, em sua fase prévia à autuação, servindo também para notificar o(a) contribuinte que está sendo fiscalizado(a) por autoridade regularmente constituída, sendo que eventuais falhas em sua emissão ou prorrogação (fato que não se verificou no presente caso) não contaminam o procedimento fiscal e atos dele decorrentes, pois a competência dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil está definida em lei e somente a violação de procedimentos definidos em lei poderia inquirir de nulidade o lançamento.

Portanto, ainda que houvesse qualquer irregularidade no TDPF, não haveria que se falar em nulidade do procedimento fiscal ou em cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório, até porque esse direito, no âmbito do procedimento fiscal, deve ser exercido após o lançamento.

O questionamento acerca do prazo concedido pela fiscalização para a opção do regime de tributação para os períodos excluídos do Simples Nacional no Termo de Intimação Fiscal nº 06, onde reside a alegação de cerceamento ao direito de defesa, em nada repercute no presente processo. Veja-se que o Termo de

Intimação Fiscal nº 06 foi emitido após a emissão do ADE e tal solicitação se constituiu em ato preparatório para lavratura de autuações para exigência de tributos em decorrência da exclusão da interessada do SN.

Assim, a alegação é pertinente ao processo de exigência do crédito tributário. Entretanto, é de se mencionar que tal alegação não é procedente, quer a luz da legislação, quer a luz dos fatos ocorridos no processo.

A Lei Complementar nº 123, de 2006, estabelece sobre a possibilidade de o contribuinte optar pelo regime de tributação, no caso da exclusão do SN:

Lei Complementar nº 123, de 2006:

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

§ 1º Para efeitos do disposto no caput deste artigo, na hipótese da alínea a do inciso III do caput do art. 31 desta Lei Complementar, a microempresa ou a empresa de pequeno porte desenquadrada ficará sujeita ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos impostos e contribuições, devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, acrescidos, tão-somente, de juros de mora, quando efetuado antes do início de procedimento de ofício.

§ 2º Para efeito do disposto no caput deste artigo, o sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.

§ 3º Aplica-se o disposto no caput e no § 1º em relação ao ICMS e ao ISS à empresa impedida de recolher esses impostos na forma do Simples Nacional, em face da ultrapassagem dos limites a que se referem os incisos I e II do caput do art. 19, relativamente ao estabelecimento localizado na unidade da federação que os houver adotado.

A autoridade fiscal solicitante apenas fez cumprir o determinado na legislação, concedendo à contribuinte, em prazo razoável, o direito opção pelo regime de tributação, uma vez que a legislação não menciona prazos máximos ou mínimos.

Como regra, a lei estabelece que o fiscal deve conceder um prazo mínimo de 5 dias úteis para atendimento das intimações que digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou em declarações apresentadas à administração tributária. Para os demais casos o prazo será de 20 dias corridos (art. 19 da Lei 3.470/581). Esses prazos podem sofrer prorrogação, bastando um requerimento por escrito com as justificativas do contribuinte dirigido ao fiscal, dentro do prazo inicialmente estabelecido. Nesse caso, a autoridade fiscal considerará a razoabilidade e proporcionalidade do prazo com a dificuldade de atender à intimação, como, inclusive, ocorreu no caso presente.

Portanto, não há qualquer irregularidade no Termo de Intimação nº 06, não havendo que se falar em nulidade, tampouco em cerceamento ao direito de defesa e inobservância de qualquer princípio constitucional ou legal.

4.2. Ciência do Relatório Fiscal.

Na manifestação de fls. 57-85 a contribuinte alegou que não teve acesso ao Relatório Fiscal mencionado no Parecer que embasou o ADE, restando impossibilitada de apresentar defesa quanto aos fatos apurados pela fiscalização e que ensejam a exclusão.

De fato, naquela oportunidade não lhe foi encaminhado o relatório fiscal, entretanto, já ocorreu o saneamento da irregularidade relatada pela contribuinte, restando superada.

Conforme elucidado no Despacho de fls. 172-173, essa alegação foi apresentada na manifestação de inconformidade às fls. 57-58, e, em decorrência dela, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 07, nele anexados o Relatório de Exclusão do SN, o Parecer nº 1 — DRF/PEL/SAORT, de 02/01/2020 e o Ato Declaratório Executivo nº 1/2020. Na oportunidade, foi reaberto o prazo de 30 trinta dias para apresentação da manifestação de inconformidade em relação aos atos de Exclusão do Simples Nacional. E, em face desta nova intimação, o contribuinte protocolou nova manifestação de inconformidade.

Uma vez cientificada do referido relatório e sanada a irregularidade da primeira intimação, com a reabertura do prazo para manifestação da contribuinte, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa.

Na sua segunda manifestação, inclusive, a contribuinte confirma o recebimento de tais documentos.

4.3. Dificuldades no acesso a documentos pelo E-CAC.

Alega a contribuinte que apesar de ter sido reintimada do ADE e do Relatório Fiscal, e de ter-lhe sido proporcionado novo prazo para apresentação da manifestação de inconformidade, não foram disponibilizados todos os documentos do processo, persistindo o cerceamento ao direito de defesa.

Afirma que na consulta aos documentos pelo E-CAC, não obteve acesso às informações do DETRAN-RS, em que pesem estarem transcritas no Relatório Fiscal, bem como aos documentos relativos às contas contábeis 406 e 488, por ela apresentados no procedimento fiscal. Cita, no item 11 de sua manifestação (fl. 139), que os “prints” que acompanham a manifestação comprovam de forma incontestável a negativa ao acesso destas informações.

Requer seja declarada a nulidade do ADE, por cerceamento ao direito de defesa, ou que lhe seja concedido o acesso a tais documentos, determinando-se a realização de nova intimação com reabertura do prazo de 30 dias para que possa exercer sua defesa conforme previsto no Decreto nº 70.235, de 1972.

Os prints a que se refere a contribuinte estão anexados junto à primeira manifestação de inconformidade apresentada, fls. 81 e 82. Trata-se de telas de consultas realizadas em 21/01/2020. No primeiro registro, a consulta pelo CNPJ não encontrou processos em nome da contribuinte (tela de fl. 81). A segunda tela registra a consulta ao dossiê fiscal 10010.090226/0819, sem detalhamento dos documentos consultados.

Em sua segunda manifestação, não há nenhum documento que comprove a alegação de que não teve acesso eletrônico ao processo em epígrafe. Lembre-se que a contribuinte foi novamente intimada para apresentação da manifestação de inconformidade (Termo de intimação nº 07, fl. 105-107, com ciência em 26/02/2020) e não demonstrou indisponibilidade de consulta no segundo prazo concedido para manifestação.

Outrossim, havendo qualquer dificuldade em consultar o presente processo, onde constam os documentos pertinentes à ação fiscal, além do ADE, Parecer, Relatório Fiscal, a contribuinte poderia ter se dirigido a uma das Unidades da RFB. O próprio Termo de Intimação indica um telefone para solicitação de informações (fl. 107).

Com relação a esta possibilidade, a contribuinte também não apresenta provas de que tenha tido dificuldades de comunicação e agendamento na RFB para o atendimento presencial.

E, mesmo que não obtivesse acesso aos referidos documentos (informações do DETRAN-RS e escrituração contábil apresentada no formato MANAD), ainda assim não restaria caracterizado o cerceamento ao direito de defesa, [...].

Assim sendo, o Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.811, de 27.04.2021, e fls. 175-201, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

A Recorrente foi intimada validamente em várias oportunidades do início da ação fiscal e da continuidade de procedimento fiscal. Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos pois foram observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes. Logo, não cabe razão a Recorrente.

Exclusão do Simples Nacional

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O tratamento diferenciado, simplificado e favorecido pertinente ao cumprimento das obrigações tributárias, principal e acessória é aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte. Elevado à condição de princípio constitucional da atividade econômica orienta os entes federados visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações tributárias (art. 170 e art. 179 da Constituição Federal).

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, que é gerido pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN).

A pessoa jurídica que preenche as condições legais realiza a opção irretratável para todo o ano-calendário por meio eletrônico no mês de janeiro, até o seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia. Na hipótese do início de atividade a opção é exercida nos termos legais. A optante deve efetivar o pagamento do valor devido determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas sobre a base de cálculo, ou seja, receita bruta auferida no mês, bem como apresentar a RFB anualmente declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais com natureza de confissão de dívida.

A manifestação unilateral da RFB deve ser formalizada por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade. Para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente (art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965 e Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

A exclusão é feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes. Verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória no caso de incorrer em qualquer das situações de vedação ou em condutas incompatíveis o procedimento é efetivado de ofício mediante emissão de ato próprio pela autoridade competente. A pessoa jurídica excluída do Simples Nacional sujeita-se, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (art. 3º, art. 30, art. 31 e art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006).

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, prevê:

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

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar; [...]

§ 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*:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

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

Art. 30 A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á: [...]

§ 1º A exclusão deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal: [...]

II - na hipótese do inciso II do *caput* deste artigo, até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrida a situação de vedação; [...]

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 77

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Consta no Relatório Fiscal – Exclusão do Simples Nacional, e-fls. 02-10, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

2 - Indício de omissão de Receita

Inicialmente, foram constatadas divergências entre a receita bruta mensal informada pelo contribuinte nas PGDAS-DAS e a receita bruta do contribuinte levantada pela fiscalização através de informações da Divisão Financeira e Contábil do DETRAN-RS.

As informações foram enviadas pelo DETRAN-RS através do Ofício nº DFC0011-2019, de 17 de abril de 2019, atendendo ao solicitado pela fiscalização no Ofício nº 0068/2019/DRF/PEL/SAFIS, emitido em 04 de abril de 2019.

Nas tabelas abaixo consta o resumo dos valores, das informações sobre a receita bruta enviadas pelo DETRAN-RS: [...].

Cabe esclarecer que os valores dos serviços próprios do CFC constantes da tabela acima são apurados com base nos 5% que o DETRAN retém quando efetua a repasse aos CFCs do valor arrecadado com as taxas pagas pelos usuários dos serviços.

Na tabela abaixo, consta a comparação das receitas brutas mensais, de acordo com as informações fornecidas pelo DETRAN-RS, com as receitas brutas mensais informadas em PGDAS-DAS pelo contribuinte: [...].

Após termos deferido duas solicitações de prorrogação de prazo de 20 dias para elaboração dos livros requisitados no Termo de Início, o contribuinte apresentou uma resposta ao referido Termo.

Em relação aos livros requisitados no item 3 do Termo de Início, o contribuinte apresentou livros diário referentes aos anos-calendário de 2016, 2017 e 2018, todos em formato PDF.

Dessa forma, fez-se necessária uma orientação ao contribuinte quanto à forma correta de apresentação dos livros.

Assim, em 23/09/2019 foi emitido o Termo de intimação nº 1 [...].

Em atendimento ao Termo de Intimação nº 1, o contribuinte apresentou arquivos MANAD (IN SRP 12/2006) para os anos-calendário de 2017 e 2018.

Nesses arquivos constavam duas contas de receita, assim identificadas:

- 406 “Prestação de Serviço”; e
- 488 “Outras Receitas”.

Devido ao fato de as contas trazerem uma descrição genérica das receitas, emitimos o Termo de Intimação nº 2 com o seguinte contexto e requisição: [...]

Em resposta a esse termo, o contribuinte apresentou uma Declaração onde informou o seguinte:

“- Conta contábil nº 406 são de notas fiscais e seus respectivos recebimentos em dinheiro (posteriormente depositado em conta bancária da empresa) e em depósito em conta bancária da empresa conforme seus vencimentos (30, 60 e 90 dias);

- Conta contábil nº 488 é referente a entrada de valores relativos a aluguel/locação de simuladores e de veículos, cujos valores não figuraram entre o faturamento da empresa, em virtude da prefeitura municipal não acatar que a empresa emita nota fiscal para esta atividade, valores estes recebidos em conta

bancária e em dinheiro (posteriormente depositados em conta bancária da empresa).

Ou seja, todos os valores recebidos e registrados nas contas contábeis nºs 406 e 488 compõem a receita bruta do contribuinte.

Como informado pelo próprio em sua declaração, conforme transcrevemos acima, os valores registrados na conta nº 488 não foram incluídos na receita bruta, não tendo sido, por conseguinte, incluídos na base de cálculo do Simples Nacional.

O contribuinte alega que os valores não figuraram “entre o faturamento da empresa, em virtude da prefeitura municipal não acatar que a empresa emita nota fiscal para esta atividade”.

Independentemente do motivo de o contribuinte não ter emitido as notas fiscais, ainda assim, os valores recebidos/faturados deveriam ter sido adicionados à base cálculo, pois o contribuinte tinha conhecimento e controle desses valores, tanto que foram registrados na conta contábil nº 488 nos MANAD entregues à fiscalização após o início do Procedimento Fiscal e circularam por suas contas bancárias conforme declarado pelo próprio.

Nas tabelas abaixo constam os valores das receitas brutas mensais, conforme os registros nas contas contábeis nºs 406 e 488. [...]

Foi verificado nos documentos enviados pelo DETRAN/RS que a empresa desenvolveu atividades no ano-calendário de 2016. Também consta no cadastro CNPJ a data de abertura da empresa em 11/08/2016.

De posse dessa informação, o período da fiscalização do SIMPLES Nacional foi estendido para o ano-calendário de 2016, inclusive.

Foi emitido o Termo de Intimação nº 3, informando ao contribuinte a extensão do período [...].

Em resposta a esta intimação, o contribuinte informou que antes da implementação do CNPJ próprio (11/08/2016), a empresa funcionava como posto avançado em Arroio Grande/RS da empresa Costa e Guido LTDA, CNPJ nº 04.073.624/0001-90, com sede em Jaguarão/RS.

Continuou nessa situação até 12/2016, apesar de já possuir CNPJ, sendo que todo o faturamento ficou “atrelado” à empresa Costa e Guido LTDA, CNPJ nº 04.073.624/0001-90 até o mês 12/2016.

Dessa forma, emitimos o Termo de Intimação nº 4, com o seguinte contexto e a requisição [...].

– Da Situação Excludente

Estabelece o inciso V, do artigo 29 da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, que a empresa optante será excluída do Simples Nacional quando incidir em prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar, esclarecendo, em seu §9º, o que se considera prática reiterada: [...].

De acordo com o exposto neste relatório, a partir do indício apontado pelas informações enviadas pelo DETRAN-RS foram requisitados documentos (livros contábeis) do contribuinte que confirmaram a omissão de receita.

Constatamos que houve omissão de receita durante todo o período verificado (três anos-calendário), caracterizando uma repetição da ocorrência, sendo reiteradamente informada ao fisco uma receita bruta mensal menor que a efetivamente auferida.

O contribuinte tinha conhecimento da parte omitida, tanto que esses valores vieram registrados na conta nº 488 do MANAD elaborado e entregue à fiscalização após as requisições elaboradas neste Procedimento Fiscal.

Ainda, o próprio contribuinte declarou que esses valores circularam por suas contas bancárias (vide resposta ao Termo de Intimação nº 2), o que demonstra que tinha conhecimento e controlava os valores.

No entanto, ao apresentar os PGDAS-DAS à Receita Federal, documento que deveria refletir a totalidade do faturamento, o contribuinte informou valores menores, reiteradamente, durante três anos, não permitindo que a base de cálculo total e real do Simples Nacional fosse conhecida pela Receita Federal, sendo recolhidos valores do Simples Nacional menores que os devidos, como consequência.

O valor total omitido nos três anos-calendário verificados foi de R\$ R\$ 1.119.711,62, conforme o item 2 deste documento.

A omissão de receitas sistemática em suas declarações, que configura a utilização de meio fraudulento com o fim de reduzir o pagamento de tributo, afasta o entendimento de que teriam sido meros erros. A omissão sistemática indica a intenção dolosa do contribuinte em reduzir o montante devido de tributos.

Foram constatadas divergências entre a receita bruta mensal informada pela Recorrente nas PGDAS-DAS e a receita bruta apurada de ofício mediante informações da Divisão Financeira e Contábil do DETRAN-RS. Adotando o formato previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais (MANAD) a Recorrente apresenta dados compilados nas seguintes contas com descrição genérica das receitas: (a) 406 - Prestação de Serviços referente às notas fiscais e seus respectivos recebimentos em dinheiro e (b) 488 - Outras Receitas atinentes a valores relativos a aluguel/locação de simuladores e de veículos recebidos em conta bancária e em dinheiro não incluídos na base tributária. Por conseguinte, a Recorrente optante pelo Simples Nacional foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo/Pelotas/RS nº 1/2020, de 2 de janeiro de 2020, e-fls. 50, com efeitos a partir de 11.08.2016, por restar constatado o início da prática reiterada com duração de 10 anos, por ter sido constatada a utilização de meio fraudulento que manteve a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

Consta no Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.811, de 27.04.2021, e-fls. 175-201, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de

julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Informações do DETRAN-RS:

A contribuinte alega que não pode se manifestar sobre as tabelas comparativas do Relatório Fiscal (PGDAS x informações do DETRAN/RS), porque não tem acesso as informações do DETRAN-RS via E-CAC.

No Relatório Fiscal, no tópico Indício de Omissão de Receita, a autoridade fiscal elaborou um quadro onde apurou, com base nas informações prestadas pelo DETRAN, a receita bruta da empresa.

O Ofício encaminhado pelo DETRAN-RS à RFB está às fls. 38-41 e a ele encadeado os arquivos não pagináveis com as informações sobre a estimativa de receitas. No Ofício são detalhados como os valores foram apurados pelo órgão e a origem de cada um dos relatórios, com a informação de que se trata de uma estimativa da receita mínima obtida pelo CFC:

A) RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DETRAN RS/ESTIMATIVA FATURAMENTO HORAS-AULAS DADOS INFORMADOS:

- 1) VALORES DA REMUNERAÇÃO TOTAL PAGA PELO DETRAN RS AO-CFC;
- 2) VALORES DA RETENÇÃO NA REMUNERAÇÃO DO CFC REALIZADA PELO DETRAN RS, REFERENTE A 5% DO VALOR DAS AULAS TEÓRICAS E PRÁTICAS;
- 3) ESTIMATIVA DE VALORES COM AULAS TEÓRICAS E PRÁTICAS, RECEBIDO PELO CFC DOS CIDADÃOS/CANDIDATOS, CONFORME A DATA DE EXECUÇÃO DAS AULAS TEÓRICAS E PRÁTICAS;

B) RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO SERVIÇOS ALUGUEL VEÍCULO PROVA PRÁTICA! AULAS C' AT. C, D E E 1) VALORES COM ALUGUEL DE VEÍCULOS PARA AS AULAS DAS CATEGORIAS C, D E E, RECEBIDO PELO CFC DOS CIDADÃOS/CANDIDATOS, CONFORME A DATA DE EXECUÇÃO DAS AULAS PRÁTICAS;

C) RELATÓRIO DE PRESTAÇÃO SERVIÇOS ALUGUEL VEÍCULO PROVA PRÁTICA 1) VALORES COM ALUGUEL DE VEÍCULOS PARA PROVAS DE TODAS AS CATEGORIAS, RECEBIDO PELO CFC DOS CIDADÃOS/CANDIDATOS, CONFORME A DATA DE EXECUÇÃO DA PROVA PRÁTICA;

Além de não terem sido apresentadas provas de que a contribuinte não tenha obtido acesso aos referidos dados, não foi com base nesses relatórios que foi apurada a omissão de receita.

Como a própria autoridade fiscal esclarece, o levantamento da estimativa da receita junto ao DETRAN-RS serviu como indício da omissão de receitas. Entretanto, no aprofundamento da ação fiscal estas receitas não foram consideradas como receita bruta da contribuinte, mas sim os valores extraídos da contabilidade da excluída.

O valor da omissão consiste na diferença entre a receita bruta apurada nas contas contábeis nº 406 e 488, anos-calendário 2017 e 2018 (páginas 05 e 06 do Relatório) e a receita informada no PGDAS para o mesmo período. Já para o ano de 2016 (agosto/2016 a dezembro de 2016), o valor da omissão corresponde à receita informada pela contribuinte em atendimento ao Termo de Intimação nº 04 (página 06 do Relatório).

Concluindo, além de não haver provas de inacessibilidade eletrônica de documentos que integram este processo, no Relatório Fiscal constam as informações estimativa de receitas do DETRAN/RS, e este dado não foi considerado na apuração da omissão da receita bruta. Trata-se, como já mencionado, de elemento meramente indicativo da existência de omissão, mas no aprofundamento da ação fiscal a fiscalização valeu-se dos dados da contabilidade da contribuinte para apuração da receita bruta mensal e anual.

Ainda em relação aos dados do DETRAN/RS, alega a contribuinte que o Relatório Fiscal não é claro, porquanto as fórmulas inseridas pelo Auditor Fiscal na planilha induzem a impugnança em erro. Diz que a fórmula está incorreta e que não cabe a ela se ater aos números admitidos de forma unilateral, tratando-se de dados fornecidos pelo DETRAN/RS que não lhe foram disponibilizados. Afirma, ainda, que ao aplicar a fórmula em todos os anos-calendário não chega ao resultado obtido pela fiscalização.

A fórmula consta no cabeçalho dos quadros da receita informada pelo DETRAN/RS e os valores discriminados são os informados pelo órgão, em resposta ao ofício da fiscalização. [...]

A partir das explicações contidas no Ofício do DETRAN/RS, a fiscalização identificou cada uma das parcelas e apenas somou as parcelas que compõem a receita bruta estimada:

- Na coluna Delegados do DETRAN constam os valores repassados pelo DETRAN-RS ao CFC. Trata-se de serviços em que o cidadão paga a Taxa para o Detran, que posteriormente remunera o CFC. O CFC Emite Nota Fiscal em nome do Detran/RS.
- Na coluna Próprios 5%: consta o valor da retenção na remuneração do CFC realizada pelo Detran/RS, referente a 5% das Aulas Teóricas e Práticas.
- Na coluna Próprios 100% a fiscalização obteve, a partir do valor repassado ao Detran/RS, a estimativa dos valores com Aulas Teóricas e Práticas, recebidos pelo CFC dos cidadãos. A fórmula é aplicada a partir do percentual de 100% sobre o valor retido, para se obter o valor do faturamento total. Assim, se no mês de janeiro de 2017, o valor retido sobre os serviços próprios (aulas teóricas e práticas) foi de R\$ 3.203,74, que corresponde a 5%, o valor correspondente a 100% é de R\$ 64.074,80 = $\{(R\$3.203,74 \times 100) / 5 = R\$ 64.074,80\}$.
- Na coluna Aulas e Provas, constam os valores com aluguel de veículos das aulas e provas práticas.

Portanto, não se vislumbra erros ou dificuldade de entendimento das referidas fórmulas. Além disso, conforme já mencionado, tais valores não foram adicionados à receita bruta da contribuinte.

Ademais, a alegação de cerceamento ao direito de defesa com relação aos dados fornecidos pelo DETRAN/RS, além de não ser procedente, caso acatada, em nada alteraria o presente julgamento, porquanto a omissão de receitas não foi apurada com base nestes dados.

Escrituração contábil:

A contribuinte alega que na consulta pelo E-CAC também não foi disponibilizado o acesso às informações contábeis por ela fornecidas, notadamente as relativas as contas 406 e 488, requerendo que lhe sejam disponibilizados tais dados, com reabertura de prazo para manifestação.

No Termo de Início do Procedimento Fiscal, a contribuinte foi instada a apresentar o Livro Caixa que contenha toda a movimentação financeira da empresa, inclusive bancária, ou livros Diário e Razão (fl. 11-12). A contribuinte apresentou a documentação contábil via Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais (fl. 19).

Após análise desta documentação, no Termo de Intimação Fiscal nº 2 - TDPF 10.1.02.00-2019-00146-4, fls. 24-25, foram solicitados esclarecimentos sobre duas contas contábeis:

CONTEXTO Tendo em vista a resposta ao Termo de Intimação nº 1 apresentada por V. Sas., após a análise da escrituração contábil trazida, verificamos que V. Sas. registraram receitas nas contas contábeis de n's 406 "Prestação de Serviço" e 488 "Outras Receitas".

As referidas contas trazem uma descrição genérica em seus títulos, sendo necessário identificar a natureza e a origem das receitas registradas nessas contas.

REQUISIÇÕES:

1. Tendo como base o contexto acima, V. Sas. deverão informar por escrito a natureza e a origem dos valores registrados como receita nas contas contábeis de n's 406 "Prestação de Serviço" e 488 "Outras Receitas".

De fato, não está anexada aos autos a escrita contábil apresentada pela contribuinte no formato arquivo MANAD, mas no Relatório Fiscal estão detalhadas as contas contábeis e todos os valores nelas apurados, que foram considerados como receita bruta da contribuinte.

Como se trata de contas extraídas da contabilidade apresentada no procedimento fiscal, a alegação de cerceamento ao direito de defesa não se sustenta.

A manifestante pode livremente dispor desta prova, e, ao argumentar que os valores que transitaram nas referidas contas não se constituem em receita bruta,

cabe a ela apresentar impugnação especificando quais seriam estes lançamentos e a prova respectiva da alegação.

A interessada, inclusive, apresentou resposta a intimação nº 02, informando a natureza das contas 406 e 488, mas os argumentos não foram aceitos pela fiscalização, conforme adiante será tratado.

Portanto, não pode ser aceita a alegação de cerceamento ao direito de defesa, pois a contribuinte pode apresentar sua defesa com base nos dados por ela disponibilizados à fiscalização, obtidos da sua contabilidade.

Independentemente da alegação de inacessibilidade eletrônica ao processo, todos os procedimentos formais e documentos necessários foram disponibilizados à contribuinte. Os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito constavam do Relatório Fiscal de exclusão, das intimações e das respostas às intimações prestadas pela própria impugnante.

Mesmo na hipótese de que a contribuinte tenha encontrado dificuldades de acesso ao sistema e-CAC, fato não comprovado nestes autos, esta dificuldade de nenhuma forma impediria o seu acesso ao processo, em todas as suas folhas, visto que poderia e, deveria, a contribuinte, neste caso, se dirigir à repartição para obter atendimento presencial.

E, no caso em tela, há nos autos prova de que a contribuinte foi devidamente cientificada da exclusão por meio do Termo de Exclusão, acompanhado da representação fiscal, e teve acesso a toda a documentação que a embasa, sendo-lhe oportunizada a apresentação de manifestação de inconformidade, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data de ciência.

Resta claro, portanto, que o direito ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa foi efetivamente garantido ao sujeito passivo e, ainda, que não há vícios na formalização do Termo de Exclusão do SN. Portanto, não se pode acolher a alegação de que houve preterimento do direito de defesa e do contraditório, violando o art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972, ou ao devido processo legal.

Ademais, exposta a motivação fiscal, a contribuinte pode apresentar, em sede de manifestação de inconformidade, todas as provas que dispuser, bem como os esclarecimentos que julgar pertinentes, para afastar a motivação do ato contestado.

Portanto, tanto quanto ao procedimento adotado pela fiscalização, quanto em relação a exposição da motivação fática e jurídica da exclusão, não se fazem presentes os vícios apontados pela manifestante.

5. Da caracterização da infração excludente do Simples Nacional.

O contencioso foi originado pela manifestação de inconformidade apresentada contra a exclusão do SN do contribuinte interessado CFC PODIUM Ltda., em

decorrência da constatação de prática reiterada de omissão de receita nos períodos de apuração de agosto de 2016 a dezembro de 2018.

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, artigo 3º, § 1º, define o conceito de receita bruta para as empresas do Simples Nacional: (...)

§ 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.

(grifo nosso)

A fiscalização demonstrou que a contribuinte omitiu receita bruta desde a sua constituição em agosto de 2016 e durante os anos de 2017 e 2018, conforme elementos probatórios expostos no Relatório Fiscal – Exclusão do Simples Nacional (fls. 02-10), que embasou o Ato Declaratório Executivo de Exclusão nº 1/2020 (fls. 50-51), com efeitos a partir de 01/08/2016 e impedimento ao Simples Nacional por 10 anos.

Os tributos apurados em decorrência da exclusão são objeto de lançamentos consolidados no Processo Administrativo Fiscal nº 13370.720082/2020-06 (apenso).

Consta que a fiscalização constatou, a partir do comparativo da receita mensal declarada no PGDAS-D e a receita estimada informada pelo DETRAN/RS, diferenças em todos os meses de janeiro de 2017 a dezembro de 2018.

Partindo de tal indício, a contribuinte foi intimada a apresentar a escrituração contábil (Livro Caixa ou livros Diário e Razão). A contribuinte atendeu à solicitação após concessão de prazo para elaboração dos livros, apresentando Livro Diário referente aos anos-calendário 2016, 2017, 2018, em formato PDF. No Termo de Intimação nº 01, a contribuinte foi orientada a apresentar a escrituração contábil conforme previsto pelo ADE Cofis nº 15 e IN SRF 86/2001 ou no formato MANAD, a serem entregues em meio digital, bem como reintimada a apresentar o Livro Caixa, sob pena de, em caso de não atendimento, sujeitar-se à exclusão do SN, nos termos do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006.

A contribuinte apresentou os arquivos MANAD para os anos 2017 e 2018. Nestes arquivos constavam duas contas com lançamentos da receita da atividade da empresa, assim identificadas: - 406 “Prestação de Serviço” e - 488 “Outras Receitas”.

Devido ao fato de as contas trazerem uma descrição genérica das receitas, a fiscalização emitiu o Termo de Intimação nº 2 com o seguinte contexto e requisição:

“Tendo em vista a resposta ao Termo de Intimação nº 1 apresentada por V. Sas., após a análise da escrituração contábil trazida, verificamos que V. Sas. registraram

receitas nas contas contábeis de nºs 406 “Prestação de Serviço” e 488 “Outras Receitas”.

As referidas contas trazem uma descrição genérica em seus títulos, sendo necessário identificar a natureza e a origem das receitas registradas nessas contas.

1- Tendo como base o contexto acima, V. Sas. deverão informar por escrito a natureza e a origem dos valores registrados como receita nas contas contábeis de nºs 406 “Prestação de Serviço” e 488 “Outras Receitas”.

Em resposta, a contribuinte apresentou Declaração onde informou:

- Conta contábil nº 406 são de notas fiscais e seus respectivos recebimentos em dinheiro (posteriormente depositado em conta bancária da empresa) e em depósito em conta bancária da empresa conforme seus vencimentos (30, 60 e 90 dias);
- Conta contábil nº 488 é referente a entrada de valores relativos a aluguel/locação de simuladores e de veículos, cujos valores não figuraram entre o faturamento da empresa, em virtude da prefeitura municipal não acatar.

Após os esclarecimentos a fiscalização concluiu que:

...todos os valores recebidos e registrados nas contas contábeis nºs 406 e 488 compõem a receita bruta do contribuinte.

Como informado pelo próprio em sua declaração, conforme transcrevemos acima, os valores registrados na conta nº 488 não foram incluídos na receita bruta, não tendo sido, por conseguinte, incluídos na base de cálculo do Simples Nacional.

O contribuinte alega que os valores não figuraram “entre o faturamento da empresa, em virtude da prefeitura municipal não acatar que a empresa emita nota fiscal para esta atividade”.

Independentemente do motivo de o contribuinte não ter emitido as notas fiscais, ainda assim, os valores recebidos/faturados deveriam ter sido adicionados à base cálculo, pois o contribuinte tinha conhecimento e controle desses valores, tanto que foram registrados na conta contábil nº 488 nos MANAD entregues à fiscalização após o início do Procedimento Fiscal e circularam por suas contas bancárias conforme declarado pelo próprio.

A fiscalização também constatou pelos documentos enviados pelo DETRAN-RS que a empresa desenvolveu atividades no ano-calendário 2016, constando no cadastro CNPJ a data da abertura da empresa em 11/08/2016, pelo que, o período de fiscalização foi estendido para o ano-calendário 2016, conforme comunicado à contribuinte no Termo de Intimação nº 03, onde também foi requisitado que informasse se no período anterior a 11/08/2016 atuava como filial ou subsidiária de outra empresa, e informar/apresentar documentação referente ao registro, apuração e oferecimento à tributação das receitas aferidas no período.

A contribuinte informou que antes de 11/08/2016 a empresa funcionava como posto avançado em Arroio Grande/RS da empresa Costa e Guido LTDA, CNPJ nº 04.073.624/0001-90, com sede em Jaguarão/RS e que continuou nessa situação até 12/2016, apesar de já possuir CNPJ, sendo que todo o faturamento ficou “atrelado” à empresa Costa e Guido LTDA, CNPJ nº 04.073.624/0001-90 até o mês 12/2016.

No Termo de Intimação nº 4, considerando a necessidade de segregar os faturamentos das duas empresas a partir da implementação do CNPJ do C.F.C. PODIUM LTDA em 11/08/2016, a contribuinte foi intimada a apresentar planilha com o faturamento mensal a partir desta data, com a finalidade de que as receitas fossem apropriadas de forma adequada para cada empresa.

Em 02/12/2019, a contribuinte apresentou a planilha requisitada, com total de R\$ 81.507,30 para os meses de agosto de 2011 a dezembro de 2011, valores não informados em PGDAS.

A partir destes dados, a fiscalização apurou a receita omitida nos anos de 2016 a 2018.

Nesta instância de julgamento, a contribuinte, além das alegações de cerceamento ao direito de defesa, não acolhidas no presente voto, apresenta argumentos que objetivam desqualificar a infração de omissão de receitas.

Alega, em suma que:

1. Deve ser feita a distinção entre os regimes de Caixa e Competência para as informações do DETRAN/RS e que no presente caso não foi considerado que as informações do DETRAN-RS não representam faturamento/receita bruta do mês correspondente, pois há casos de parcelamento por boletos e cartões de crédito, e que o DETRAN/RS apenas tem o apontamento da ocorrência dos serviços delegado e a relação dos serviços próprios, que podem ser mesurados para fins de retenção de 5%, mas não podem ser considerados efetivamente realizados ou recebidos.
2. Constatou diversas inconsistências e divergências entre as informações apontadas pelo DETRAN-RS e as que constam nos seus apontamentos internos e contábeis. Como exemplo, nos meses de outubro, novembro e dezembro/2017, foi apontado como zero o faturamento referente as "aulas", ao passo que nos registros da empresa consta R\$1.102,49, 1.157,62 e 1.102,49; nos meses de março e setembro de 2018, foi apontado como faturamento de R\$ 1.361,76 e R\$ 1.248,28, ao passo que nos registros da empresa foi zero.
2. As rubricas a que se ateve a fiscalização, contas 406 e 488, não configuram faturamento, porque as Prefeituras não aceitam que a empresa emita nota fiscal para tal atividade.
3. Cita como exemplo, na conta 406, o lançamento da data de 05/04/2017 referente a NF 5 – Departamento Estadual de Trânsito, com crédito de R\$

20.655,38, que se trata de prestação de serviço informada pelo DETRAN-RS. Em razão do regime de caixa nem sempre o lançamento reflete a situação verdadeira, e, ao considerar o valor referente ao crédito do próprio DETRAN-RS, sem deduzir tal rubrica, há mácula no processo fiscal, acarretando sua anulação.

4. Quanto a conta 488, onde consta, via de regra “rec Cfe. Cliente”, diz que de fato a conta é confusa, mas possui algumas informações que versam sobre créditos, como exemplo “crédito de transferência” em 11/01/2017, créditos de penhor, depósitos em dinheiro, valor referente ao IRRF (15/03/2018), ou seja, se trata de conta múltipla, com receitas que já foram auferidas e apontadas em outras contas.

4.1. A RFB deveria ter solicitado informações da contabilidade e dados adicionais sobre a rubrica transferência e também ter cautela sobre os depósitos em dinheiros, pois podem ser recursos provenientes de outras contas.

4.2. Os valores de transferência de depósito em dinheiro não podem ser considerados receita bruta, devendo ser anulado o processo administrativo. Justifica que o saldo credor da conta, em 2018, é em função das referidas rubricas.

Como se observa, a contribuinte apresenta alegações com o objetivo de invalidar não somente os fatos indiciários da omissão da receita (informações do DETRAN/RS), como também o critério adotado pela fiscalização, de considerar como receita bruta da empresa todos os lançamentos das contas contábeis 406 e 488, pedindo o cancelamento da exclusão do Simples Nacional.

Com relação à supostas inconsistências nas informações do DETRAN/RS, com efeito, as informações daquele órgão correspondem a estimativas de receita e pode não corresponder a receita mensal efetiva do centro de formação de condutores (CFC).

Entretanto, conforme o DETRAN/RS esclareceu no Ofício, fl. 38, trata-se de estimativa de receita com base na execução dos serviços, ou seja, é o valor mínimo que a contribuinte deveria receber com base nas informações que o CFC presta do referido órgão, por isso, tais informações foram consideradas como indício de omissão de receitas.

Ocorre que, além de as tabelas do DETRAN/RS não terem sido utilizadas como critério de apuração da receita bruta, a contribuinte não apresentou nenhum elemento comprobatório da alegação de divergências, apenas mencionando, de forma genérica, que pode haver divergências devido ao regime de caixa e de competência. [...]

Entretanto, não foram apresentados os contratos, as notas fiscais e indicados os registros contábeis pertinentes para comprovar que há divergências e quais são os valores que a contribuinte aduz se tratar do efetivo recebimento a título de aluguel de veículos:

Além disso, caso considerada como receita bruta a estimativa do DETRAN-RS, o que não foi o caso, ainda assim haveria significativa divergência com os valores declarados pela contribuinte. Veja-se, como exemplo, que no mês de janeiro de 2017, a contribuinte declarou a receita bruta de R\$ 33.025,00 no PGDAS. Pelas informações do DETRAN-RS, o valor recebido pelo CFC a título de repasse do órgão foi de R\$ 19.898,52. A esse montante deve ser adicionado os valores de serviços próprios e com aluguel de aulas e veículos, que foram obtidos por estimativa a partir das informações registradas nos sistemas do DETRAN-RS, obtendo-se uma receita bruta mensal de R\$ 88.616,25: [...].

A contribuinte não apresentou nenhuma prova do valor efetivamente recebido neste mês, referente aos serviços próprios e com aluguel de aulas e veículos, que devem ser acrescidos aos repasses do DETRAN para fins de apuração da receita bruta, e que demonstrassem concretamente os alegados erros nas estimativas devidos à apuração pelo regime de Caixa e Competência.

Repise-se que a receita bruta estimada pelo DETRAN-RS representa um mínimo de receitas mensais recebidos pelo CFC. Por se tratar de estimativa, ainda que não se concretize em um determinado mês, por exemplo, o da contratação, irá ocorrer em outros meses, quando da execução dos contratos. Ademais, as divergências entre os valores declarados e estimados são significativas e se observaram em todos os meses do período examinado (2017 e 2018).

Portanto, a alegação genérica, desprovida de prova e indicativo concreto das divergências em decorrência dos regimes de apuração de Caixa e Competência não invalida a prova indiciária colhida pela autoridade fiscal.

Do mesmo modo, as alegações relativas aos valores lançados nas contas 406 e 488 (itens 2 a 4.2) são desprovidas de provas. A contribuinte não apresenta sequer início de prova material de que os valores que transitaram nas contas 406 e 488 estavam lançados em outras contas e que foram oferecidos à tributação, ou seja, que compuseram a receita bruta informada no PGDAS.

Somente com esta prova é que será possível excluir valores recebidos e registrados nestas contas da receita bruta da manifestante.

A alegação de que estava impossibilitada de emitir Nota Fiscal com relação a esses lançamentos contábeis não é hábil e suficiente para descaracterizar os valores creditados nestas contas como receita bruta da empresa. Sequer a interessada pormenoriza o motivo pelo qual haveria tal impedimento.

Como visto, a contribuinte foi intimada no procedimento fiscal para esclarecer sobre os lançamentos contábeis das duas contas, e, naquela oportunidade, não apresentou elementos que comprovassem que os valores possuem natureza jurídica diversa. Do mesmo modo, a contribuinte pede que sejam excluídas tais contas contábeis da receita bruta, mas não apresenta nenhum elemento de prova, inclusive dos lançamentos que impugna especificamente.

Sobre a afirmativa de que a RFB deveria ter solicitado informações da contabilidade e dados adicionais sobre a rubrica “transferência” e também ter cautela sobre os depósitos em dinheiro, mais uma vez há que se lembrar que é ônus da contribuinte apresentar todas as provas que dispõe dos fatos alegados juntamente com a manifestação de inconformidade.

Ademais, o esclarecimento prestado pela contribuinte à fiscalização denota que tais valores se caracterizavam em faturamento da atividade da empresa:

- Conta contábil nº 406 são de notas fiscais e seus respectivos recebimentos em dinheiro (posteriormente depositado em conta bancária da empresa) e em depósito em conta bancária da empresa conforme seus vencimentos (30, 60 e 90 dias);

- Conta contábil nº 488 é referente a entrada de valores relativos a aluguel/locação de simuladores e de veículos, cujos valores não figuraram entre o faturamento da empresa, em virtude da prefeitura municipal não acatar.

Caso de tratassem de contas transitórias, nenhuma prova foi apresentada neste sentido, quer no procedimento fiscal, que com a manifestação.

Do mesmo modo, a contribuinte não comprova a existência de receitas não realizadas ou da concessão de descontos ou parcelamentos, tampouco que há transferências bancárias e depósitos em dinheiro que transitaram nas contas referidas e que já estavam lançados em outras contas, e, ainda de suposto erro contábil ou que tais valores já tenham sido submetidos à tributação.

Por fim, quanto a alegação acrescentada ao debate pela contribuinte, de que não no caso de existir algum débito fiscal em desfavor da empresa, os tribunais pátrios consideram inconstitucional a exclusão de pequenas empresas do SN em razão de tal constatação, tal alegação não possui qualquer relação com a matéria em debate neste processo, uma vez que a exclusão não foi causada pela existência de débitos com exigibilidade não suspensa em nome do sujeito passivo.

Portanto, no caso em exame, restou configurada a prática reiterada de infração a fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável no Simples Nacional, uma vez que em todos os meses de agosto de 2016 a dezembro de 2018, a contribuinte omitiu receitas no PGDAS e na manifestação não apresentou provas que elidissem infração.

A prestação de informações obrigatórias, no caso dos optantes do Simples Nacional efetuadas no PGDAS-D, está prevista na Lei Complementar nº 123/2006 e foi regulamentada pela Resolução CGSN 94, de 29 de novembro de 2011:

Lei Complementar 123, de 2006.

Art. 2º (...)

§9º O CGSN poderá determinar, com relação à microempresa e à empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, a forma, a periodicidade e o prazo: (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

I - de entrega à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB de uma única declaração com dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores da contribuição para a Seguridade Social devida sobre a remuneração do trabalho, inclusive a descontada dos trabalhadores a serviço da empresa, do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e outras informações de interesse do Ministério do Trabalho e Emprego - MTE, do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e do Conselho Curador do FGTS, observado o disposto no § 7º deste artigo; e (...)

§11. A entrega da declaração de que trata o inciso I do § 9º substituirá, na forma regulamentada pelo CGSN, a obrigatoriedade de entrega de todas as informações, formulários e declarações a que estão sujeitas as demais empresas ou equiparados que contratam trabalhadores, inclusive relativamente ao recolhimento do FGTS, à Relação Anual de Informações Sociais e ao Cadastro Geral de Empregados e Desempregados.

Art. 18. [...] .

§15. Será disponibilizado sistema eletrônico para realização do cálculo simplificado do valor mensal devido referente ao Simples Nacional.

§15-A. As informações prestadas no sistema eletrônico de cálculo de que trata o § 15:

I - têm caráter declaratório, constituindo confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido recolhidos resultantes das informações nele prestadas; e

II - deverão ser fornecidas à Secretaria da Receita Federal do Brasil até o vencimento do prazo para pagamento dos tributos devidos no Simples Nacional em cada mês, relativamente aos fatos geradores ocorridos no mês anterior.

Resolução CGSN 94, de 20112:

Art. 37. O cálculo do valor devido na forma do Simples Nacional deverá ser efetuado por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D), disponível no Portal do Simples Nacional na internet. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, §§ 15 e 15-A)

§1 º A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá, para cálculo dos tributos devidos mensalmente e geração do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), informar os valores relativos à totalidade das receitas correspondentes às suas operações e prestações realizadas no período, no aplicativo a que se refere o caput, observadas as demais disposições estabelecidas nesta Resolução. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 15)

§2 º As informações prestadas no PGDAS-D: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 15-A)

I - têm caráter declaratório, constituindo confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido

recolhidos resultantes das informações nele prestadas; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 15-A, inciso I)

E, com base nessas apurações, constata-se que a contribuinte infringiu o artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006, caracterizando-se a prática reiterada de infração:

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

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

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

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou II - a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo. (...)

§ 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.

Quanto a sanção imposta no referido ADE de Exclusão, verifica-se nos autos que houve a utilização de artifício com intuito de fraude ao preencher o PGDAS-D nos meses de dezembro de 2016 a dezembro de 2018, de forma contínua e reiterada, com informações que reduziram os tributos que deveriam ser informados e pagos ao erário, e por deixar, inclusive, de apresentar a declaração para os meses de agosto a novembro de 2016, mesmo apresentando faturamento, tal como consubstanciado no Relatório Fiscal:

De acordo com o exposto neste relatório, a partir do indício apontado pelas informações enviadas pelo DETRAN-RS foram requisitados documentos (livros contábeis) do contribuinte que confirmaram a omissão de receita.

Constatamos que houve omissão de receita durante todo o período verificado (três anos-calendário), caracterizando uma repetição da ocorrência, sendo

reiteradamente informada ao fisco uma receita bruta mensal menor que a efetivamente auferida.

O contribuinte tinha conhecimento da parte omitida, tanto que esses valores vieram registrados na conta nº 488 do MANAD elaborado e entregue à fiscalização após as requisições elaboradas neste Procedimento Fiscal.

Ainda, o próprio contribuinte declarou que esses valores circularam por suas contas bancárias (vide resposta ao Termo de Intimação nº 2), o que demonstra que tinha conhecimento e controlava os valores.

No entanto, ao apresentar os PGDAS-DAS à Receita Federal, documento que deveria refletir a totalidade do faturamento, o contribuinte informou valores menores, reiteradamente, durante três anos, não permitindo que a base de cálculo total e real do Simples Nacional fosse conhecida pela Receita Federal, sendo recolhidos valores do Simples Nacional menores que os devidos, como consequência.

O valor total omitido nos três anos-calendário verificados foi de R\$ R\$ 1.119.711,62, conforme o item 2 deste documento.

A omissão de receitas sistemática em suas declarações, que configura a utilização de meio fraudulento com o fim de reduzir o pagamento de tributo, afasta o entendimento de que teriam sido meros erros. A omissão sistemática indica a intenção dolosa do contribuinte em reduzir o montante devido de tributos.

Nessa exposição, vê-se justificada a aplicação do disposto no artigo 29, parágrafos 1º e 2º da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006.

Assim sendo, o Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.811, de 27.04.2021, e-fls. 175-201, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. Cabe à Recorrente produzir um acervo fático-probatório de suas alegações. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Porém, a totalidade das divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural das razões recursais. Por conseguinte, não cabe razão e à Recorrente.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravo em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Consta no Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.811, de 27.04.2021, e-fls. 175-201, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

2. Alegações de violação a princípios legais e constitucionais.

A contribuinte transcreveu o conceito doutrinário de diversos princípios legais e constitucionais aplicáveis ao processo administrativo fiscal e que teriam sido violados pela autoridade fiscal.

Contudo, a contribuinte não aponta, concretamente, os atos administrativos que violaram cada um destes princípios, com exceção da alegação de cerceamento ao direito de defesa e de ilegalidade, que serão oportunamente apreciados, desde que pertinentes ao presente processo.

Cabe ressaltar, relativamente às doutrinas transcritas, que não podem ser opostas ao texto explícito do direito positivo, subordinando-se o direito tributário brasileiro à estrita legalidade.

A Administração Pública, em decorrência do art. 37 da Constituição Federal, deve informar-se pelo princípio da estrita legalidade, sendo que as leis e atos normativos nascem com a presunção de legalidade, a qual só pode ser elidida pelo Poder Judiciário, dentro das competências estabelecidas pela Constituição Federal.

Destarte, o agente público, por força do princípio da legalidade, não pode afastar a aplicação da legislação e o ato administrativo que dele emana, desde que demonstrado que está fundamentado na legislação aplicável e em plena vigência.

Assim sendo, o Acórdão da 14ª Turma da DRJ/09 nº 109-005.811, de 27.04.2021, e-fls. 175-201, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva