



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

**Processo n°** 11070.001902/2006-50  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1801-002.012 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 5 de junho de 2014  
**Matéria** SIMPLES - EXCLUSÃO  
**Recorrente** J B DE ALMEIDA FILHO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000

EXCLUSÃO. ATIVIDADE.

Não poderá optar pelo Simples Federal a pessoa jurídica que realize operações relativas à prestação de serviço vigilância, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra.

EXCLUSÃO. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO.

Deverá ser excluída de ofício do Simples Federal a pessoa jurídica incorrer em prática reiterada de infração à legislação tributária.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2000

RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. FATURAMENTO DE BENS.

Os bens faturados pelo contribuinte em nota de prestação de serviços são, em princípio, de sua propriedade e a alienação destes deve compor a receita bruta, como operação de conta própria. Qualquer exceção a esta regra deve ser objeto de demonstração específica, acompanhada da documentação comprobatória correspondente.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 2000

CSLL. PIS. COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se da mesma matéria fática, e não havendo aspectos específicos a serem apreciados, aplica-se a mesma decisão a todos os lançamentos decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana de Barros Fernandes, Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Neudson Cavalcante Albuquerque, Leonardo Mendonça Marques e Fernando Daniel de Moura Fonseca.

## Relatório

J. B. DE ALMEIDA FILHO, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 18-07.066 (fl. 259), pela DRJ Santa Maria, interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

O processo trata do Ato Declaratório Executivo DRF/SAO nº 25, de 08/12/2006 (fl. 150), pelo qual o recorrente foi excluído do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Federal, com efeito retroativo a partir de 01/07/2001. No mesmo processo também estão sendo discutidos quatro autos de infração realizados para exigir créditos tributários relativos ao ano 2001, como consequência da referida exclusão, segundo os valores contidos na tabela seguinte:

TRIBUTOS	PRINCIPAL	JUROS	MULTA (75% - 150%)	TOTAL	FLS.
IRPJ	28.865,57	25.123,09	43.084,13	97.072,79	169
PIS	2.496,37	2.209,01	3.716,72	8.422,10	177
COFINS	11.415,94	10.103,58	17.074,73	38.593,75	185
CSLL	4.147,87	3.604,40	6.175,61	13.927,88	192

Conforme o referido ADE DRF/SAO nº 25, de 08/12/2006, o contribuinte foi excluído do Simples Federal em face de exercício de atividade econômica vedada à opção (construção de imóveis, prestação de serviço vigilância, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra) e em face de prática reiterada de infração à legislação tributária, configurada pela omissão de receitas.

Os lançamentos tributários se deram em razão das mesmas omissões, conforme relatado no Termo de Constatação Fiscal (fl. 159):

*... a ocorrência de omissão de receita apurada com base nas Notas Fiscais de prestação de serviço e comprovantes de pagamento fornecidos pela empresa ETE Engenharia de Telecomunicações S/A, no período de 06/2001 a 12/2001, bem como foi verificado que a empresa declarou situação de inatividade para o ano-calendário de 2002 quando os documentos demonstram que a mesma se encontrava em atividade e auferia receitas de vendas e de prestação de serviços.*

O lançamento foi realizado com base no lucro arbitrado a partir das receitas omitidas, em razão de o contribuinte, apesar de intimado, não ter apresentado a sua escrituração. A fiscalização entendeu que a reiteração da omissão caracteriza crime contra a ordem tributária, razão pela qual qualificou a multa de ofício (150%) em relação às receitas omitidas e realizou representação fiscal para fins penais.

Cientificado da autuação, o contribuinte ingressou com impugnação contra o ato de exclusão (fls. 206/212), alegando, em resumo, que:

- i) inconstitucionalidade do ADE que o excluiu do Simples, residente no seu efeito retroativo;
- ii) a norma que vedava a atividade do contribuinte no Simples (artigo 9º, XII, f, da Lei nº 9.317, de 1996) foi revogada pela MP nº. 2.158-35, publicada em 27/08/2001 e com vigência a partir de 1º de janeiro de 2000;
- iii) não está caracterizada a reiteração de infração à legislação tributária, uma vez que isso somente ocorre quando um contribuinte é autuado pelo cometimento de uma determinada irregularidade e, no entanto, continua a cometer a mesma infração, o que não aconteceu no presente caso.

O contribuinte também ingressou com impugnações contra os lançamentos tributários (fls. 215/255), alegando, em resumo, que:

- i) ilegalidade/inconstitucionalidade do ADE que o excluiu do Simples;
- ii) os autos de infração não poderiam ter sido lavrados enquanto o ato de exclusão do Simples estava sendo questionado administrativamente;
- iii) os valores destacados nas notas fiscais a título de material empregado na prestação dos serviços não poderiam compor a base de cálculo dos tributos porque não são receita tributária, uma vez que são despesas ressarcidas pelo tomador do serviço;
- iv) o valor do ICMS incidente sobre as peças de reposição utilizadas nos serviços deve ser excluído da base de cálculo da Cofins, conforme já decidiu o STF (RE nº 240.785);

v) a fiscalização qualificou a multa de ofício mas não detalhou qual foi o fato delituoso que o ensejou, não identificou em qual dos três artigos, que tratam de comportamentos diferenciados, o contribuinte foi enquadrado;

vi) o dolo somente pode ser apurado pelo Poder Judiciário, após exaustiva instrução processual;

vii) a alíquota de 150% da multa aplicada caracteriza o confisco, defeso pela Constituição Federal.

A DRJ Santa Maria julgou improcedente a impugnação, ementando assim a decisão:

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

*Data do fato gerador: 31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/10/2001, 30/11/2001, 31/12/2001*

*EXCLUSÃO DO SIMPLES. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*Declarando a menor seus rendimentos, a contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. A prática sistemática adotada durante meses consecutivos, forma o elemento subjetivo da conduta dolosa e sujeita a pessoa jurídica à exclusão da sistemática do Simples pela prática reiterada de infração a legislação tributária.*

*EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS. A exclusão do Simples pela prática reiterada de infração à legislação tributária gera efeitos a partir, inclusive, do mês que for verificada essa prática.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Data do fato gerador: 31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/10/2001, 30/11/2001, 31/12/2001*

*INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.*

*A apreciação de eventuais arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis ou atos administrativos está deferida ao Poder Judiciário, por força do texto constitucional.*

*PROVA DOCUMENTAL. APRESENTAÇÃO.*

*A prova documental será apresentada pelo contribuinte na impugnação, precluindo-lhe o direito de fazê-lo em outro momento processual.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ*

*Data do fato gerador: 31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/10/2001, 30/11/2001, 31/12/2001*

*LUCRO ARBITRADO. A Pessoa Jurídica excluída da Sistemática do Simples que não possuir escrituração regular do Livro Caixa ou Diário e Razão ficará sujeita à apuração do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica com base no lucro arbitrado.*

*OMISSÃO DE RECEITA. LUCRO ARBITRADO.*

*Caracteriza omissão de receita a emissão de notas fiscais de prestação de serviço ou de venda de mercadorias não escrituradas e não oferecidas à tributação.*

*MULTA QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA.*

*Declarando a menor seus rendimentos, a contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. A prática sistemática adotada durante anos consecutivos, forma o elemento subjetivo da conduta dolosa. Tal situação fática se subsume perfeitamente ao tipo previsto no artigo 71, inciso 1, da Lei nº 4.502, de 1964.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.*

*Lavrado o Auto principal, devem também ser lavrados os Autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN (lei nº 5.172/66), devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.*

Apesar de a única comprovação nos autos da ciência dessa decisão ser o recibo de fl. 282, datado de 15/08/2007, o autuado apresentou recurso voluntário em 13/07/2007 (fls. 290/300). Na referida peça, o recorrente repisa os argumentos já trazidos em suas peças impugnatórias.

É o relatório

## **Voto**

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O recurso voluntário apresentado atende aos pressupostos de admissibilidade, sendo digno de conhecimento.

### **1. EXCLUSÃO DO SIMPLES**

O recorrente combate a sua exclusão do Simples alegando, inicialmente, a ilegalidade/inconstitucionalidade do respectivo ADE, residente no seu efeito retroativo.

Não procede a arguição de ilegalidade, uma vez que a retroação dos efeitos da exclusão está explicitamente prevista no art. 15 da Lei nº 9.317, de 1996<sup>1</sup>.

No que tange ao argumento de inconstitucionalidade, este está além do alcance da presente lide, uma vez que é defeso ao julgador administrativo afastar a aplicação de lei em razão de alegada inconstitucionalidade, nos termos do artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972<sup>2</sup>. Tal entendimento é o objeto da Súmula Carf nº 2:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Em seguida, o recorrente afirma que o dispositivo que fundamentou a sua exclusão, a alínea *f* do inciso XII do artigo 9º da Lei nº 9.317, de 1996, foi revogado pela Medida Provisória MP nº. 2.158-35. Trata-se de equívoco do recorrente, uma vez que referida MP revogou apenas a alínea *a* do inciso XII do artigo 9º daquela Lei, deixando intocado o seu inciso *f*<sup>3</sup>.

Assim, mantém-se a prática de atividade defesa como fundamento da exclusão, o que já é suficiente. Todavia, o recorrente também ataca o outro fundamento do ADE, que é a reiteração de infração à legislação tributária (Artigo 14, V, da Lei nº 9.317, de 1996).

O recorrente entende que somente pode ser caracterizada a reiteração de infração à legislação tributária quando um contribuinte é autuado pelo cometimento de uma determinada irregularidade e, no entanto, continua a cometer a mesma infração.

Embora esta possa ser a lógica que modela a reincidência dos ilícitos penais, ela não é aplicável à espécie. A oficialidade e a autoexecutoriedade, que caracterizam os atos administrativos, dão à expressão “reiteração de infração” um contorno diferente do pretendido pelo recorrente. Tanto é assim que o legislador utiliza a expressão “prática reiterada”, para a qual é suficiente o reconhecimento dos atos ilícitos, sendo prescindível um ato prévio de jurisdição.

Por tais razões, entendo que deve ser mantida a exclusão atacada.

## 2. AUTOS DE INFRAÇÃO

<sup>1</sup> Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

I - omissis;

II - a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIX do art. 9º; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

<sup>2</sup> Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

<sup>3</sup> Art. 93. Ficam revogados:

I - omissis

II - omissis

III - a partir de 1º de janeiro de 2000, os §§ 1º a 4º do art. 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998;

IV - o inciso XI e a alínea "a" do inciso XII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996;

O primeiro argumento de defesa do recorrente em relação aos autos de infração é a afirmação de ilegalidade/inconstitucionalidade do ADE que o excluiu do Simples. Este argumento já foi apreciado no tópico acima, devendo ser afastado.

Em seguida, o recorrente afirma que os autos de infração não poderiam ter sido lavrados enquanto o ato de exclusão do Simples estava sendo questionado administrativamente. É certo que não seria razoável obter-se um resultado definitivo para o questionamento dos autos de infração antes de se saber o resultado definitivo da respectiva exclusão. Todavia, nada impede que os dois atos (exclusão e lançamento) sejam apreciados em conjunto, mormente porque possuem o mesmo fundamento fático. Esse entendimento já foi pacificado no âmbito dessa Corte Administrativa, por meio da Súmula CARF nº 77:

*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.*

Prossegue o recorrente afirmando que os valores destacados nas notas fiscais a título de material empregado na prestação dos serviços não poderiam compor a base de cálculo dos tributos porque não são receita tributária, uma vez que são despesas ressarcidas pelo tomador do serviço.

Observa-se que os lançamentos ocorreram por meio do arbitramento do lucro, conforme previsto no art. 529 e seguintes do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99). Nesse caso, a base de cálculo será a aplicação de um percentual sobre a receita bruta, quando esta é conhecida, conforme dispõe o artigo 532 do RIR/99:

*Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, §11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).*

O art. 279 do RIR/99 traz o conceito de receita bruta:

*Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).*

Assim, os bens faturados pelo contribuinte em nota de prestação de serviços são, em princípio, de sua propriedade e a alienação destes deve compor a receita bruta, como operação de conta própria. Qualquer exceção a esta regra deve ser objeto de demonstração específica, acompanhada da documentação comprobatória correspondente, o que não foi feito pelo recorrente. Assim, afasta-se a presente argumentação.

O próximo argumento do recorrente afirma que o valor do ICMS incidente sobre as peças de reposição utilizadas nos serviços deve ser excluído da base de cálculo da Cofins, conforme decisão do STF (RE nº 240.785).

Esse argumento também deve ser afastado, primeiro porque carece de fundamento legal. A base de cálculo da Cofins é o faturamento, e deste apenas se desconta o

ICMS quando este é cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário, conforme o artigo 3º, §2º, I, da Lei nº 9.718, de 1998<sup>4</sup>. No presente caso, foi configurada a venda direta, o que afasta a exceção legal.

O argumento também carece de fundamento fático, uma vez que o recorrente não demonstra que recolheu ICMS sobre as referidas vendas.

O recorrente combate a qualificação da multa de ofício alegando que a autoridade tributária não detalhou qual foi o fato delituoso que a ensejou e não fez o enquadramento legal necessário.

Verificando o Termo de Constatação Fiscal (fls. 159/165), verifica-se que foi dedicado um esforço considerável para se demonstrar as receitas omitidas. Quando trata da qualificação da multa, o autor associa essa decisão com a caracterização de crime contra a ordem tributária:

*Considerando que os atos praticados pelo contribuinte são tipificados como crime contra a ordem tributária na forma da Lei nº 8.137/90 os débitos foram lançado de ofício com multa qualificada de 150%, o que também gerou Representação Fiscal para Fins Penais controlada no Processo Administrativo nº 11070.002011/2006- 11.*

A referida representação fiscal está apensada ao presente processo. Naquela peça, o autor indica o crime que entende ter sido caracterizado (art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990) e descreve os fatos tidos como caracterizadores do crime.

Ademais, o dolo foi perfeitamente configurado no relato contido no parágrafo terceiro do referido Termo de Constatação Fiscal (fls. 159):

*Considerando que no procedimento de fiscalização foi constatado que o contribuinte desenvolveu atividades de construção de estações e redes de telefonia de comunicação externas (canalização) e prestou serviços de limpeza de caixas de água, atividades que constam do rol das vedações à opção de tributação do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte — SIMPLES na forma preceituada nos incisos V e XII, letra "f" do art. 9º da Lei nº 9.317/1996; e, verificado ainda, a ocorrência de omissão de receita apurada com base nas Notas Fiscais de prestação de serviço e comprovantes de pagamento fornecidos pela empresa ETE Engenharia de Telecomunicações S/A-no período de 06/2001 a 12/2001, bem como foi verificado que a empresa declarou situação de inatividade para o ano-calendário de 2002 quando os documentos demonstram que a mesma se encontrava em atividade e auferia receitas de vendas e de*

<sup>4</sup> §2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I-as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

*prestação de serviços, situações que se caracterizam como prática reiterada de infração a legislação tributária, fatores que determinam a exclusão de ofício do SIMPLES, com base nas disposições da Lei nº 9.317/96 e alterações posteriores e da IN SRF nº 608/2006, foi feita representação fiscal para a exclusão do SIMPLES conforme descrito na REPRESENTAÇÃO FISCAL - EXCLUSÃO DO SIMPLES (fls. 01 a 08). A exclusão do contribuinte da sistemática de tributação SIMPLES ocorreu a partir de 01/07/2001 conforme Ato Declaratório Executivo DRF/SAO nº 24 de 08 de dezembro de 2006 (fl. 148).*

Entendo que houve esforço suficiente da autoridade autuante para demonstrar o crime e, por consequência, o dolo contido na conduta do contribuinte. Deve ser salientado que o ilícito ao qual o contribuinte foi enquadrado tem como elemento subjetivo o dolo.

Portanto, também deve ser afastada a presente argumentação.

Prosseguindo, o recorrente defende-se ainda da qualificação da multa afirmando que o dolo somente pode ser apurado pelo Poder Judiciário, após exaustiva instrução processual. Tal argumento carece de fundamento legal, uma vez que não há na Constituição Federal, ou mesmo na legislação pátria, reserva de jurisdição quanto à caracterização de infração de natureza dolosa. Pelo contrário, admitir-se tal hipótese corresponderia a impedir que o Poder Executivo aplicasse qualquer sanção administrativa de natureza dolosa aos seus administrados, o que seria uma violação ao princípio republicado da divisão de poderes, insculpido no art. 2º da Constituição Federal.

Por fim, o recorrente afirma que a multa qualificada para a alíquota de 150% caracteriza o confisco, defeso pela Constituição Federal.

Mais uma vez, há que se afastar esse argumento, por estar além do alcance da presente lide, uma vez que é defeso ao julgador administrativo afastar a aplicação de lei em razão de alegada inconstitucionalidade, nos termos do artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972<sup>5</sup>.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(ASSINADO DIGITALMENTE)  
Neudson Cavalcante Albuquerque

<sup>5</sup> Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Processo nº 11070.001902/2006-50  
Acórdão n.º **1801-002.012**

**S1-TE01**  
Fl. 313

---

CÓPIA