



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.720840/2017-55
ACÓRDÃO	1002-004.128 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARITIMA SOLUCOES EM TURISMO EIRELI - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Simples Nacional

Ano-calendário: 2017

DESCONTOS INCONDICIONAIS. COMPROVAÇÃO.

Tributam-se os descontos incondicionais redutores da receita bruta que não foram devidamente comprovados mediante documentação hábil e idônea pela pessoa jurídica.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. NÃO ATENDIMENTO AOS CRITÉRIOS LEGAIS .

Cabe a exclusão da empresa do Simples quando não atende ao limite de receita bruta anual previsto no inciso II do caput do art. 3º da LC 123/06.

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. OCORRÊNCIA.

Consoante a Lei Complementar nº 123/2006, deve ser excluído do Simples Nacional o contribuinte que tenha reiteradamente praticado infração à legislação tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidas as conselheiras Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Andrea Viana Arrais Egypto (relatora), que davam provimento parcial ao recurso para afastar a motivação da exclusão com base no disposto no art. 29, inciso V, § 9º, inciso II da Lei Complementar 123/2006.

Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Aílton Neves da Silva.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto – Relator

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente e Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista (substituto Integral), Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

O presente processo trata de Recurso Voluntário contra a decisão da DRJ que julgou improcedente a manifestação de inconformidade e manteve a exclusão da empresa do Simples Nacional.

A exclusão da tributação simplificada se deu através do Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 84, de 8/5/2017 (fl. 329), tendo em vista a constatação de unicidade gerencial e societária com outra pessoa jurídica com fins lucrativos, e assim, tendo a receita bruta global ultrapassado o limite do inciso II do caput do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, e pela prática reiterada de infração, fatos que importam a exclusão de ofício do Simples Nacional, e ainda com base no art. 3º, § 4º, III e V, § 6º, e art. 29, V e §§ 1º e 9º, inciso II, c/c art. 18, § 15-A, inciso II, dessa mesma Lei.

A exclusão promovida pelo Ato Declaratório Executivo DRF/FNS n. 84/2017 teve eficácia a partir de 01/08/2013, em relação ao excesso de receita, descrito no art. 3º, § 9º da Lei Complementar n. 123/2006 e, a partir de 01/01/2013, no tocante à prática reiterada de infração, nos termos do art. 29, § 1º, sendo acrescida, ainda, do impedimento para o reingresso no regime especial pelo prazo de 03 (três) anos.

Após cientificada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 338/369), na qual aduz o seguinte:

- O valor das receitas contabilizadas na Conta 3.01.01.005.001.002 – “Prestação de Serviços a Prazo”, no montante total de R\$ 1.755.322,54, acrescido das receitas constantes na Conta 3.01.05.001.001 “Descontos Obtidos”, de valor R\$ 668.987,52, não ultrapassavam o limite previsto na

legislação para fins de permanência no Simples Nacional. Para isso, foi acrescida a receita bruta da empresa VTC Soluções em Turismo EIRELI – EPP;

- Os descontos obtidos e comprovados não possuem natureza de receita, sendo mero redutores dos custos de aquisição dos produtos e serviços;
- Desde 10.04.2014, o sócio e administrador Sr. Bruno Camilli Voss não integra mais o quadro societário da empresa VTC Soluções em Turismo EIRELI – EPP, assim, ausente está a alegada unicidade gerencial e societária apta a ensejar o excesso de receita;
- É ilegítima consideração de pessoa jurídica diversa para excluir a empresa do Simples Nacional, pois inexistente identidade entre as empresas;
- Não existe reiteração na prática de infração;
- Ilegalidade da atribuição dos efeitos retroativos;
- Da impossibilidade de impedimento para reingresso;
- Pleiteia o cancelamento do Ato Declaratório Executivo DRF/FNS n. 84/17 e a manutenção da empresa no Simples Nacional.

A 2ª Turma da DRJ/CGE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, conforme Acórdão n.º 04-47.248 (fls. 3710/3718) a seguir ementado:

ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS LEGAIS.

A exclusão de ofício do simples Nacional dá-se nos casos de descumprimento dos requisitos legais impostos às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte, em razão da sua livre opção.

EFEITOS DA EXCLUSÃO.

A situação impeditiva da opção pelo Simples se encontra positivada no ordenamento jurídico e por esta razão o ato de exclusão tem natureza meramente declaratória e a legislação tributária permite a retroatividade de seus efeitos.

A exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas as circunstâncias legal, caso em que a pessoa jurídica fica sujeita a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

A Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ em 19/12/2018 (fl. 3721) e, inconformada com a decisão prolatada, em 17/01/2019, apresentou Recurso Voluntário (fls. 3724/), onde repisa as alegações apresentadas em sua manifestação de Inconformidade e, ao final, requer:

- A reforma do Acórdão n. 04-47.248, objetivando o cancelamento do Ato Declaratório Executivo DRF/FNS n. 84/17, diante da inoccorrência das causas excludentes ali apuradas, impondo-se a manutenção da Recorrente no âmbito do Simples Nacional;
- Em não sendo este o entendimento, requer, ao menos, que a sua exclusão produza efeitos somente a partir de 08/05/2017, que é a data da emissão do ato excludente ou, ainda, que seja afastada a vedação para o ingresso no regime pelo prazo de 3 (três) anos, com a sua consequente reinclusão já a partir de 01/01/2015.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Andréa Viana Arrais Egypto**, Relator

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

Limite Legal da Receita Bruta Global

A Recorrente se insurge contra a sua exclusão do Simples Nacional por ter, nos termos indicados pela Fiscalização, ultrapassado o limite legal de receita bruta consignado no art. 3º, inciso II da Lei Complementar n. 123/06, haja vista a unicidade gerencial e societária com outra pessoa jurídica, com exclusão de ofício a partir de 01/08/2013, na forma do art. 3º, § 9º do mesmo diploma legal.

Afirma a Recorrente que a administração da MARÍTIMA SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI – EPP, ora Recorrente, era exercida à época, pelo Sr. Bruno Camilli Voss, o que afastaria a premissa manifestada pelo auditor fiscal de que o sócio administrador da Marítima Soluções em Turismo EIRELI – EPP também administrava outra pessoa jurídica com fins

lucrativos, situação que teria enquadrado a contribuinte na circunstância impeditiva do art. 3º, § 4º, inciso V da Lei Complementar n. 123/06.

Com relação à exclusão do Simples Nacional em razão de a empresa possuir, em seu capital social, pessoa física sócia de outra empresa que receba o mesmo tratamento jurídico diferenciado disposto na Lei Complementar n. 123/06, com base no art. 3º, § 4º, inciso III da LC, afirma que desde 10.04.2014, o sócio e administrador Sr. Bruno Camilli Voss não integra mais a empresa VTC Soluções em Turismo EIRELI – EPP, consoante Item 2 da 19ª Alteração Contratual.

Assevera que, embora o Auditor Fiscal tenha considerado como receitas, além da “Prestação de Serviços a Prazo”, no montante total de R\$ 1.755.322,54, os “Descontos Obtidos”, no valor R\$ 668.987,52, por se tratarem de receita operacional decorrentes do exercício de seu objeto societário, não obstante, ambas as contas somadas não ultrapassavam o limite previsto na legislação para fins de permanência no Simples Nacional, conforme reconhece a própria autoridade administrativa em seu Relatório Fiscal.

Consoante disposto na Representação Administrativa que deu ensejo à exclusão da empresa do Simples Nacional, constatou-se que a empresa não declarou a totalidades das suas receitas, conforme art. 18, § 15-A, inciso II da LC 123/2006. Verificou-se que o sócio administrador **Maurício Voss**, participou como sócio e também administrador de outra pessoa jurídica do Simples Nacional, cuja receita global ultrapassou os limites de que trata o inciso II, do art. 3º da LC 123/2006. Além da Marítima, foi sócio e administrou a pessoa jurídica VTC SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI-EPP, onde atualmente é o único proprietário.

O senhor **Bruno Camilli Voss**, sócio da empresa à época, também foi sócio administrador de outra pessoa jurídica do Simples Nacional, cuja receita global ultrapassou os limites de que trata o inciso II, do art. 3º da LC 123/2006. Além da Marítima, onde atualmente é o único proprietário, foi sócio administrador também da pessoa jurídica VTC SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI-EPP.

Durante o ano de 2013, o **Sr. Maurício Voss** foi proprietário de 99% da VTC SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI-EPP. Já o **Sr. Bruno Camilli Voss** foi proprietário de 1% do capital social, sendo administrador até 26/11/2006, conforme contrato social e, o restante do período, através de procuração.

Segue quadro Social das empresas:

QUADRO SOCIAL DAS EMPRESAS

Empresa	CNPJ	SOCIOS	PERÍODO-Sócio	Qualidade
VTC Soluções em Turismo Eireli-EPP	95.870.069/0001-82	Mauricio Voss Com 99% capital até saída de Bruno, com 100% a partir de 28/04/2014	16/05/2001 até o presente	Administrador até o presente
		Bruno Camilli Voss com 1% capital.	09/09/2008 até saída 28/04/2014	Administrador até 26/11/2013 por contrato social e Administrador por procurações

MARÍTIMA 09.350.878/0001-21 Soluções em Turismo Eireli-EPP	Maurício Voss Com 99% capital até saída em 30/04/2014	07/11/2007 até saída 30/04/2014	de 07/08/2012 e de 13/06/2014 Administrador até 30/04/2014 por contrato social. E adm. por procuração a partir de 17/06/2014.
	Bruno Camilli Voss com 1% capital até a saída de Maurício em 30/04/2014	07/11/2007 até presente	Administrador a partir de 30/04/2014(único proprietário com 100% capital)

No que tange às receitas omitidas, além das receitas contabilizadas como “Prestação de Serviços a Prazo”, no montante total de R\$ 1.755.322,54, e como “Descontos Obtidos”, no valor R\$ 668.987,52 da empresa MARÍTIMA SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI – EPP, foi também considerada a receita da empresa VTC SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI-EPP, no valor de R\$ 1.773.417,81 e a receita não computada nas receitas de prestação de serviços, relativas aos “Descontos Obtidos”, no valor R\$ 4.150.166,36.

Nesse ponto, é importante destacar o que dispõe a Lei Complementar nº 123, de 2006, nos termos vigentes à época dos fatos:

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

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

§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

III - de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do **caput** deste artigo;

IV - cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do **caput** deste artigo;

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

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

No caso em tela, de acordo com os documentos adunados aos autos, fornecidos pelo próprio contribuinte, constata-se a participação de pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar. No entanto, para a configuração da hipótese de exclusão, há necessidade de se comprovar que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do art. 3º da LC 123/2006. Assim, a participação em outra empresa, como efetivamente ocorreu, juntamente com o fato de que a receita bruta global ultrapasse o limite disposto em Lei é que caracteriza a condição de exclusão da Recorrente da tributação simplificada.

Verificando-se apenas as receitas de prestação de serviços, tem-se o valor de R\$ 1.755.322,54, da empresa MARÍTIMA SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI – EPP, e o valor de R\$ 1.773.417,81, da empresa VTC SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI-EPP, o que corresponde ao montante de R\$ 3.528.740,35, encontra-se dentro dos limites dispostos no inciso II do art. 3º da LC 123/2006.

Os valores referentes aos “Descontos Obtidos”, corresponde ao montante de R\$ 668.987,52, da empresa MARÍTIMA SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI – EPP, e a importância de R\$ 4.150.166,36, da empresa VTC SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI-EPP.

Dessa forma, somados os valores da prestação de serviços com os valores dos “Descontos Obtidos”, estaria a empresa infringindo as regras do limite de receitas que, nos termos em que vigentes à época dos fatos, dispunha da seguinte forma: *II - no caso da empresa de pequeno porte, aufira, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).*

No entanto, a empresa questiona a configuração desses valores como receita bruta e assevera que os descontos obtidos não possuem natureza de receita, sendo mero redutores dos custos de aquisição dos produtos e serviços, provenientes de concessões comerciais firmadas entre a Impugnante e seus fornecedores e não podendo ser considerados como receita bruta passível de tributação pelo Simples Nacional. E, ainda que se pudesse interpretar tais descontos como receitas, eles compreenderiam as chamadas receitas financeiras e, como tal, também não integrariam a receita bruta do regime próprio das microempresas e empresas de pequeno porte.

Esclarece que atua no ramo de turismo, ao realizar a venda de seus produtos e serviços, como pacotes turísticos, passagens rodoviárias e aéreas, bilhetes de hotéis, serviços de passaporte, entre outros, era beneficiada por reduções nos valores praticados pelos seus fornecedores, os quais eram registrados como descontos financeiros obtidos, na Conta 2858 – 3.01.05.001.001 “Descontos Obtidos”, inserida no grupo “Receitas Financeiras”. Por sua vez, uma parcela desses descontos era repassada aos seus clientes e registrada na forma de descontos financeiros concedidos, na Conta 3812 – 3.07.05.002 “Descontos Concedidos”.

Afirma que para o seu controle operacional, administrativo e financeiro, utiliza dois sistemas, quais sejam o SOPE e o STUR, ambos destinados a atender exclusivamente às operadoras de turismo. Através deles, é possível retirar informações sobre o número da venda e do contrato, o nome do cliente e do fornecedor, o valor da receita bruta, o custo total do produto ou do serviço e, sobretudo, o montante dos descontos obtidos, que é o objeto em discussão.

É certo que o desconto comercial não tem natureza de receita, pois não se cuidam de operações de conta própria decorrente da prestação de serviços, mas trata apenas de uma redução do custo. Veja-se o disposto no § 1º do art. 3º da LC 123/2006:

§ 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.

No entanto, no caso em tela, há de se observar as provas apresentadas e a análise dos fatos ocorridos. Para tanto, destaco a seguir os esclarecimentos contidos na Representação Fiscal, a seguir destacados.

As empresas MARÍTIMA SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI – EPP e VTC SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI-EPP apresentaram Conta contábil 3.01.05.001.001 “Descontos Obtidos”, com valores não computados na soma das receitas relacionadas ao Simples Nacional.

Intimada para esclarecimentos a empresa afirmou que, em verificação junto à Tecplan (contabilidade) informou que o uso de descontos financeiros sempre foi prática na negociação com clientes e fornecedores e que na época, ao atingir centos níveis de vendas, a empresa era beneficiada com reduções de valores dos fornecedores e que parte desses descontos eram repassados aos clientes.

Esclarece que, apenas quando tinha conhecimento dos descontos financeiros que a contabilidade realizava os ajustes dos saldos contábeis. A contabilidade não realizava o desconto a nível de fatura individual, mas a nível de saldo, comparando o saldo contábil (que registrava as faturas e o saldo financeiro).

A Fiscalização observou que, quando os chamados Descontos Obtidos eram repassados em parte aos clientes quando a empresa atingia um nível de vendas, eram feitos registros na Conta contábil “3.01.07.001.002 Descontos Concedidos”, portanto, requereu os históricos dos lançamentos contábeis e os documentos que deram suporte a tais relatórios e esclarecimentos quanto à contabilização e origem dos valores lançados.

A empresa esclareceu que na MARÍTIMA eram realizados ajustes dos saldos da conta Descontos Concedidos quando da percepção que o saldo da conta 1405 – 2.01.01.002.006 – Viagens Contratadas não conferia com os relatórios financeiros entregues. Mais uma vez aponta que a contabilidade não realizava o desconto a nível de fatura individual, mas a nível de saldo contábil

(que registrava as faturas) com o saldo financeiro, originando os lançamentos com histórico “Conforme Relatório mês/2013”.

A empresa não conseguiu reconstituir os relatórios e a documentação que afirma já entregue, a Fiscalização indica documentos de caixa, onde os relatórios não estavam inclusos.

A Fiscalização afirma que a Conta contábil 3.01.05.001.001 “Descontos Obtidos” não espelha a verdadeira natureza da operação. A contribuinte não observou os princípios contábeis da tempestividade, integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, elementos quantitativos e qualitativos, o que compromete a fidedignidade das informações.

Ao verificar que a empresa VTC SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI-EPP não computou a importância de R\$ 4.150.166,36 da conta “Descontos Obtidos”, a Fiscalização requereu esclarecimentos por escrito quanto à contabilização e origem dos valores lançados na conta contábil, além das cópias dos documentos que deram suporte aos valores lançados e a metodologia e a contabilização na conta “3.01.07.001.002 Descontos Concedidos”.

Em resposta reiterou o que informado pela empresa MARÍTIMA, no que tange aos ajustes dos saldos da conta Descontos Concedidos quando da percepção que o saldo da conta 1405 – 2.01.01.002.006 – Viagens Contratadas não conferia com os relatórios financeiros entregues e que não realizada o desconto a nível de fatura individual, mas a nível de saldo contábil, originando os lançamentos com histórico “Conforme Relatório mês/2013”.

O que se percebe é que não há fidedignidade na contabilização dos Descontos Concedidos para que se afira, com a precisão necessária, a origem e a natureza dos referidos valores contidos na conta como “descontos”, tendo em vista que não há respaldo documental adequado.

Embora seja comum os descontos na referida área de atuação da empresa, a própria contribuinte, ao responder as intimações durante a fiscalização, indica incongruências e dificuldades, quando destaca os ajustes dos saldos contábeis, a não conferência com relatórios financeiros, a impossibilidade de reconstituição das contas através de relatórios.

Conforme bem destacou o Relatório da Representação Fiscal:

4.2.4.2 Tendo em vista que os princípios contábeis citados anteriormente (item 4.1.5 e subitens), exigem o registro e o relato de todas as variações sofridas pelo patrimônio de uma entidade, e que é a base indispensável à fidedignidade das informações sobre o seu patrimônio, fato este não observado pois a empresa **VTC SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI – EPP** deixou de apresentar os relatórios, solicitados através do Termo de Intimação Fiscal nº 4 de 06/03/2017, para os valores contabilizados na conta “3.07.05.002 Descontos Concedidos” cujos históricos fazem referência a: “Conforme relatório mês/2013”, nos dias 31/05/2013, no valor de R\$ 297.311,62, em

12

31/07/2013, no valor de R\$ 134.734,64 e em 30/09/2013, no valor de R\$ 188.009,17. E ainda, como prescreve a Lei Complementar nº 123, de 2006, no artigo 26, inciso II, a empresa “*deve manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos*”, concluímos por não considerar tais registros para fins de apuração das receitas auferidas, em razão de não ser possível determinar a natureza e a origem dos mesmos.

4.2.5 Diante da situação exposta, consideramos como receita bruta da **VTC SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI – EPP** para fins de aferição dos limites previstos na lei, os valores contabilizados na conta de receita “3.01.01.005.001.002 - Prestação de Serviços a Prazo”, deduzidos os cancelamentos e as devoluções da conta “3.01.03.001.005 - De Prestação de Serviços Mercado Interno”, resultando no valor de R\$ 1.773.417,81 (Um milhão, setecentos e setenta e três mil, quatrocentos e dezessete reais e oitenta e um centavos), que somado às receitas da conta “3.01.05.001.001 Descontos Obtidos”, no valor de R\$ 4.150.166,36 (quatro milhões cento e cinquenta mil, cento e sessenta e seis reais e trinta e seis centavos), subtraídos os valores da conta “3.07.05.002 Descontos Concedidos” (R\$ 1.033.942,14 – um milhão e trinta e três mil, novecentos e quarenta e dois reais e quatorze centavos), resultando em um total de R\$ 4.889.642,03 (quatro milhões oitocentos e oitenta e nove reais e seiscentos e quarenta e dois reais e três centavos).

4.2.5.1 Considerando ainda que o § 1º do art.3º da Lei Complementar nº 123, de 2006 e o item “4.2” da Instrução Normativa SRF nº 51 de 3 de novembro de 1978, os quais determinam como a receita bruta deve ser apurada, excluimos desta os descontos concedidos aos clientes quando a **VTC SOLUÇÕES EM TURISMO EIRELI – EPP** apresentou as faturas comprobatórias por considerarmos serem de natureza incondicional, porém não foram levados em

consideração para exclusão da mesma receita, os valores contabilizados na conta “Descontos concedidos” nos dias 31/05/2013 no valor de R\$ 297.311,62, em 31/07/2013 no valor de R\$ 134.734,64 e em 30/09/2013 no valor de R\$ 188.009,17, relacionados no item 4.2.3.1, tendo em vista que os documentos que deram suporte aos lançamentos não foram apresentados, sendo impossível determinar a origem e a natureza de tais descontos.

Em face do exposto, não assiste razão à Recorrente, permanecendo válida a exclusão por excesso de receita, devendo ser mantido, nesse ponto, o Ato Declaratório Executivo DRF/FNS n. 84/2017, com eficácia a partir de 01/08/2013, nos termos do art. 3º, § 9º da Lei Complementar n. 123/2006.

Prática Reiterada de Infração

Além do excesso de receita, em face da constatação de omissão de receita, tendo em vista que a empresa, ao fazer uso da conta contábil “Descontos Obtidos”, não informou mensalmente referidos valores como receita bruta, a Fiscalização constatou a hipótese de exclusão decorrente da prática reiterada, conforme o disposto no art. 29, inciso V, § 9º, inciso II, c/c art. 19, § 15-A, inciso II, estando sujeita à exclusão a partir de 01/01/2013. Vejamos:

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; (Grifamos).

§ 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. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º.

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

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.

Com relação à prática reiterada, as razões da fiscalização para a constatação da “prática reiterada” foram apresentadas da seguinte forma:

4.7.1 Como já explicitamos anteriormente no item 4.1 e demais subitens, no modo de operacionalização da empresa, esta fez uso reiterado de lançamentos contábeis na conta de receita “3.01.05.001.001 Descontos Obtidos”, **não informando-os mensalmente como receita bruta** para fins de apuração dos limites de que trata o inciso II do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, infringindo assim o disposto na mesma lei, que determina a informação mensal da receita bruta para fins de cálculo do valor devido mensalmente(art.18,§15-A), utilizando-se de uma conta contábil de descontos para fazer crer que tratava-se de receitas financeiras. Ao **deixar de informar mensalmente os valores reais de receita bruta**, a representada incorreu na hipóteses de exclusão de ofício do sistema de tributação diferenciado, conforme art. 29, incisos V, §9º, inciso II, c/c art.18, §15-A, inciso II, estando sujeita à exclusão a partir de **01/01/2013**, conforme previsto no § 1º do art. 29 da mesma lei.

O alcance do conceito de prática reiterada deve ser verificado a partir do § 9º do art. 29, que delimita a aplicação do conceito legalmente estabelecido, nos seguintes termos:

§ 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.

A prática reiterada, no entendimento da Fiscalização, é o fato de ter ocorrido omissões de receitas de modo contínuo, em todos os meses do período de 01/2013 a 12/2013, o que foi confirmado pela DRJ e questionado pela Recorrente.

Discordo desse entendimento.

Primeiro, há de se observar que a reiteração da infração ocorre quando a prática da infração é constatada mais de uma vez; segundo, a referida infração deve ser considerada a partir da Lei Complementar 123/2006, uma vez que o legislador não tratou de infração à legislação tributária.

Dessa forma, tal prática deve ser considerada infração à referida LC, o que não tem a abrangência da infração à legislação tributária. Portanto, a infração reiterada deve ser capitulada no referido mandamento legal e deve ser considerada infração já definitivamente julgada, tendo em vista que, enquanto pendente de julgamento, eventual infração ainda não se consolidou e pode vir a ser extinta.

Feitas essas observações, é importante destacar que a Fiscalização restringiu a sua consideração acerca da reiteração, ao disposto no inciso II do § 9º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006, que preceitua como prática reiterada “- 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”.

No entanto, em nenhum momento a acusação fiscal busca descrever quais as condutas da contribuinte seriam caracterizadas como utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro.

O fato de existirem descontos contabilizados, por si só, não indicam o dolo do contribuinte objetivando reduzir o pagamento de tributo. Além do que, dentro da atividade da Recorrente, referidos descontos são comuns e, embora não tenham sido acatados por questões de comprovação e, portanto, o entendimento foi de que deveria ser registrado como receita, não traz qualquer convicção de que haveria a contribuinte se utilizado de artifício, ardil ou meio fraudulento para induzir a fiscalização em erro e manter vantagem para si.

Nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/64, “fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.”

Não há nos autos, não há qualquer indicação de esforço adicional do contribuinte com intenção de fraudar o Fisco e, na hipótese prevista no inciso II, do § 9º do art. 29, demanda a inequívoca comprovação de conduta praticada mediante 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, de modo a ser imprescindível a inequívoca comprovação do dolo.

Nesse contexto, a simples constatação da omissão de receita não significa que referida conduta tenha sido praticada de maneira dolosa, até porque, a omissão de receitas não pressupõe o dolo, de modo que este necessita ser provado e não presumido, conforme entendimento já consolidado nos termos do conteúdo das Súmulas CARF nº 14 e 25:

Súmula CARF nº 14

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Assim, afasto a motivação da exclusão da empresa do Simples Nacional com base no disposto no art. 29, inciso V, § 9º, inciso II da Lei Complementar 123/2006 e validade a partir de 01/01/2013, disposta no Ato Declaratório Executivo DRF/FNS n. 84/2017.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, apenas para afastar a motivação da exclusão com base no disposto no art. 29, inciso V, § 9º, inciso II da Lei Complementar 123/2006, permanecendo a exclusão pelo outro motivo (ultrapassar o Limite Legal da Receita Bruta Global).

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Aílton Neves da Silva, redator designado

Inobstante o bem articulado voto da Conselheira relatora, manifesto minha divergência quanto ao encaminhamento proposto, justificada pelas razões aduzidas na sequência.

A exclusão do contribuinte do Simples Nacional foi motivada pelas seguintes ocorrências:

a) receita bruta anual superior ao limite de adesão ao Simples (inc. II do art. 3º da Lei 123/2006);

b) prática reiterada de infração à legislação tributária (inciso V do artigo 29 da Lei 123/2006).

No caso, minha divergência reside apenas na interpretação dada ao segundo fundamento da exclusão - prática reiterada de infração à legislação tributária-, mais especificamente, na compreensão do significado do verbo “reiterar”.

Segundo o dicionário “Aurélio”, reiterar significa repetir ou renovar.

Guiado pela interpretação gramatical, nada obstante as respeitáveis opiniões em contrário no âmbito da jurisprudência deste Conselho, entendo que a opção do legislador pelo verbo “reiterar” na construção da norma escrutinada denota sua intenção de estabelecer um critério objetivo para a exclusão do Simples Nacional na situação delineada, segundo o qual a reiteração estaria configurada quando a infração fosse praticada pela segunda vez num determinado período fixado como parâmetro.

Nessa perspectiva, considerando que o contribuinte no período fiscalizado procedeu à apuração mensal da receita bruta e tributos federais, deve ser sopesado, conseqüentemente, se houve o cometimento da infração por dois ou mais períodos de apuração mensais para efeito de aplicação do critério objetivo de exclusão adotado pelo legislador.

A este respeito, não há qualquer dúvida sobre a reiteração da conduta infracional e violação à legislação tributária pelo contribuinte, porquanto a auditoria fiscal constatou que houve omissão de receita durante todo o ano-calendário de 2013, conforme mostra o excerto seguinte, extraído do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 16):

4.5 Dos motivos ensejadores da exclusão do Simples Nacional

4.5.1 Partindo das evidências já citadas e com base nos documentos apresentados, acima relacionados, foram constatadas irregularidades, as quais ensejam a exclusão do SIMPLES NACIONAL da empresa representada, **Marítima Soluções em Turismo Eireli-EPP**, senão vejamos:

- a) constatou-se que, embora a empresa exerça atividade não vedada, a mesma **não declarou mensalmente a totalidade das suas receitas**, conforme preceitua o art. 18, §15A, II, da Lei Complementar n.º 123, de 2006, omitiu portanto, receitas, de forma reiterada, motivo pelo qual está incluída dentro dos aspectos para exclusão do SIMPLES NACIONAL conforme preconiza o inciso V, do art. 29 da referida lei;

A magnitude das diferenças mensais de receitas omitidas somada à repetição da infração por 12 períodos-base de apuração consecutivos faz presumir a intenção deliberada do contribuinte em fraudar a fiscalização tributária e furtar-se ao recolhimento de parte dos tributos devidos, não se mostrando crível que essa conduta tenha decorrido de “erro”.

A rigor, tal procedimento subsume-se ao inciso V do artigo 29 da Lei 123/2006 e justifica a exclusão do contribuinte do Simples Nacional por prática reiterada de infração à legislação tributária.

Considerando todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva