



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



**Processo nº** 11516.721732/2013-76  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-005.093 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de dezembro de 2020  
**Recorrente** INCORPEL - INDUSTRIA E COMERCIO DE PAPEL LTDA - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2008

**EXCLUSÃO. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.**

No caso, não se caracterizou a recusa injustificada de apresentação de livros, documentos e esclarecimentos que seria necessária para a configuração da hipótese de embaraço à fiscalização.

**EXCLUSÃO. ESCRITURAÇÃO. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.**

No caso, restou demonstrado que a escrituração da contribuinte não reflete a integralidade da movimentação financeira da contribuinte, mormente das receitas auferidas e das despesas necessárias para o normal funcionamento da empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin e Letícia Domingues Costa Braga. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Leticia Domingues Costa Braga, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente). Ausente o conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga.

## Relatório

Trata o presente processo do Ato Declaratório Executivo DRF/FNS n.º 265/2013, de 17/12/2013 (ciência em 26/12/2013), por meio do qual a autoridade administrativa excluiu a contribuinte em epígrafe do sistema simplificado de tributação das micro e pequenas empresas de que cuida a Lei Complementar n.º 123/2006 (Simples Nacional). A exclusão baseou-se na infração aos artigos 3º, inciso V e § 9º, e 29, incisos II, VIII e X, da Lei Complementar n.º 123/2006 e passaria a produzir efeitos a partir de 01/01/2008.

O ato administrativo de exclusão foi lastreado em representação elaborada pela autoridade fiscal, assim como nos elementos probatórios juntados aos autos.

Peço licença para reproduzir o relatório da autoridade julgadora de primeira instância, que sintetizou com acuidade as razões apontadas pela fiscalização para fundamentar o ato administrativo de exclusão, bem como as alegações lançadas pela contribuinte na manifestação de inconformidade:

### Relatório

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte acima identificado em relação ao Ato Declaratório Executivo DRF/FNS n.º 265, de 17 de dezembro de 2013, que declarou a sua exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), com efeitos a partir de 01/01/2008, em razão de o contribuinte haver infringido artigo 3º, §9º e artigo 29, incisos II, VIII e X, da Lei Complementar n.º 123/2006.

No Termo de Representação Fiscal para Exclusão do Simples, constam os seguintes motivos que justificaram a exclusão da empresa do Simples Nacional:

- 1 - A receita bruta anual da empresa ultrapassou o limite legal (art. 3º, §9º);
- 2 - A empresa ofereceu embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de documentos, bem como pelo não fornecimento de informações sobre movimentação financeira e atividades para as quais foi intimada a apresentar (art. 29, II);
- 3 - A escrituração da empresa não permitiu a identificação da movimentação financeira (art. 29, VIII); e
- 4 - Nos anos calendários 2008, 2009 e 2010, o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização foi superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período. As análises foram feitas com base nas Declarações Anuais do Simples Nacional – DASN, nos livros de entradas de mercadorias e serviços, bem como na escrituração contábil apresentada pela empresa em meios digital e impresso (art. 29, X).

Entre os fatos apurados durante a fiscalização da empresa e que motivaram a emissão do Termo de Representação Fiscal para Exclusão do Simples, constam os seguintes:

- 1- As empresas Flexpel e Incorpel eram optantes pelo Simples Nacional.
- 2- A Flexpel e a Incorpel atuavam na mesma atividade de fabricação e comercialização de fabricação e comercialização de embalagens de papel e plástico.
- 3- A Flexpel e a Incorpel estavam localizadas no mesmo endereço.
- 4- Um único parque fabril e quadro de empregados era compartilhando pelas duas empresas, sob a gestão centralizada da Incorpel.
- 5- Havia estreita relação entre o sócio administrador da Incorpel (Aujor) com a titular da Flexpel (Ana Maria), seja na condição de empregador/empregado ou por relação pessoal.
- 6- A titular da Flexpel (Ana Maria) foi admitida na da Incorpel em 02/02/1987, no cargo de operador de máquinas; no período de 01/08/1998 a 14/06/2010, ela exerceu o cargo de gerente administrativo dessa empresa; e no período de 04/03/1999 a 23/11/2000, ela exerceu de fato a gestão financeira dessa empresa.
- 7- A titular da Flexpel (Ana Maria Abreu) e o sócio-administrador da Incorpel (Aujor) residiam no mesmo endereço.
- 8- O sócio-administrador da Incorpel (Aujor) consta como fiador em contrato de locação de imóvel para abrigar as atividades da empresa Flexpel, no qual a locatária é Ana Maria de Abreu (pessoa física).
- 9- Em processos trabalhistas movidas por ex-funcionários consta a afirmação destes de que eles teriam sido contratados pela empresa Ana Maria de Abreu, esposa e sócia do proprietário da Incorpel, que criou uma nova empresa que passou a funcionar no mesmo ramo e no mesmo endereço.
- 10- A Flexpel contabilizou despesa insignificante com combustível e nenhuma despesas com a manutenção de veículos, a despeito da contratação de motorista e da aquisição de um automóvel e um caminhão furgão, em nome da pessoa física Ana Maria, e de um caminhão, em nome da empresa Flexpel.
- 11- A Flexpel não contabilizou, para um período de 4 anos, quaisquer despesas com manutenção de máquinas e equipamentos.
- 12- A Flexpel não apresentou documentos hábeis a comprovar os ingressos de recursos, nos anos de 2008, 2009 e 2010, oriundos de empréstimos de sócios, nem esclareceu a ocorrência de saldo credor na conta Clientes a Receber, em 2008, e na conta Caixa, nos anos de 2010, 2011 e 2012.

### **Manifestação de Inconformidade**

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual aduz, em suma, o seguinte:

Exercício do cargo de gerente administrativo na Incorpel - A empresária Ana Maria Abreu foi contratada pela Incorpel em 02/02/1987, na função de auxiliar administrativa, como comprova a sua CTPS. Ela trabalhou na Incorpel por longos 23 anos, no cargo de auxiliar administrativa. No desempenho dessa função, ela auxiliava em algumas rotinas administrativas, sem jamais administrar ou tomar decisões na Incorpel.

- A circunstância de ela possuir procuração para movimentar contas bancárias não significa que ela tivesse autonomia para administrar a empresa. As procurações apenas lhe outorgaram poderes para realizar operações financeiras junto ao banco, prática delegada bastante comum.
- As funções de administrador e de auxiliar administrativo são distintas, conforme conceitos elaborados pela própria Receita Federal, segundo os quais o administrador é a pessoa que pratica, com habitualidade, atos privativos de gerência ou administração de negócios da empresa, e o faz por delegação ou designação de assembléia, de diretoria ou de diretor, enquanto que o auxiliar administrativo é o profissional que tem por responsabilidade executar serviços administrativos que envolvem o apoio às diversas áreas de uma organização.
- De acordo com o contrato social da Incorpel, o administrador é o Sr. Aujor José Schmidt.
- Assim, é ilegal a exclusão da empresa do Simples por esse motivo.

#### Grupo Econômico

- É equivocada a conclusão da autoridade fiscal, inferida com base nas informações contidas no contrato social da Flexpel, no contrato de locação e na declaração do proprietário do imóvel locado, de que a Flexpel era uma extensão da Incorpel.
- A impugnante averbou seu ato constitutivo em 01/08/2002 e assinalou, como atividade, a fabricação de embalagem de papel e de plástico, que era seu propósito inicial. No entanto, antes mesmo inaugurar a sede, e impossibilitada de instalar-se no local que gostaria, promoveu a alteração de seu objeto social para incluir a atividade de comercialização de produtos de papel.
- Em sua antiga sede, a Flexpel apenas exercia a atividade de venda de papel e similares, inexistindo, até 2006, atividade industrial.
- A habilitação do empresário para exercer determinada atividade depende do registro dela na Junta Comercial. Por outro lado, o empresário não é obrigado a realizar todas as atividades registradas. Assim, ainda que a Flexpel tenha registrado a atividade de indústria, ela não é obrigada a exercer essa atividade.
- Conforme apurado pela autoridade fiscal, através da oitiva do proprietário do imóvel locado, a Flexpel efetivamente tinha o desiderato de vender embalagens de papel e plástico naquele local.
- Ciente dos riscos da atividade mercantil, a titular da empresa continuou a prestar serviços de auxiliar administrativa para a Incorpel, o que era feito em caráter complementar e na maioria das vezes fora do horário comercial.
- Assim, nada de ilícito há no fato da Sra. Ana Maria desempenhar duas atividades concomitantes (empresária e funcionária); de uma funcionária abrir uma empresa no ramo em que atua; e de uma empresa exercer o comércio e manter a possibilidade de fabricar produtos.
- Se fosse o caso de simulação, desde 2002 já teria havido o repasse de funcionários, o caixa das empresas seria único e a transferência de recursos de uma para outra freqüente. Nada disso ocorreu.

Ausência de despesas com energia elétrica - Ainda que inexistisse conta de luz em nome da Flexpel até o ano de 2010, a empresa sempre pagou as despesas com energia.

- No local originário, todas as despesas com energia elétrica foram recolhidas.

- Já no período fiscalizado, quando a empresa estava sediada no mesmo terreno da Incorpel, mas em galpão autônomo e distinto, o fornecimento de energia elétrica era compartilhado com uma empresa de madeira que se situava no terreno vizinho, uma vez que a servidão próxima ao galpão, por onde se poderia passar a rede de distribuição de energia e instalar um medidor individual, estava sendo irregularmente ocupada por terceiros. Essa servidão foi liberada da ocupação ilegal apenas em 26/03/2010, quando cumprida uma decisão judicial de 03/2006.

- Com a expectativa de ligação da energia, a Flexpel mudou-se para o galpão em 2006. Entretanto, pela demora no cumprimento da sentença, foi obrigada a entabular acordo com o proprietário do terreno vizinho para a instalação de extensão e compartilhamento da rede elétrica da madeireira. O custo era rateado por Ana Maria, enquanto pessoa física, e a madeireira. Por esse motivo não há comprovantes de despesas com energia elétrica em nome de Flexpel.

- Apenas a partir de 2010, quando a situação foi regularizada, é que a Flexpel passou a responder diretamente pelo pagamento das despesas com energia elétrica.

#### Ausência de gastos com água

- O terreno onde a Flexpel está estabelecida contém um poço artesiano que abastece a empresa, razão pela qual não foram contabilizadas despesas com água. Apresenta fotografia da bomba de água.

#### Manutenção do imóvel da Flexpel

- A empresa não teve despesas com manutenção do imóvel em razão da construção, na qual ele se encontra localizada, estar em bom estado de uso, e não ter exigido, nem exigir reformas ou manutenção relevantes.

#### Despesas com maquinário da Flexpel

- Realmente não existiram despesas com maquinário. A Flexpel passou a utilizar as máquinas somente a partir de 2006, sendo que nestes seis anos a fábrica não exigiu despesas relevantes.

- Toda a manutenção, quando necessária, era realizada pelos próprios funcionários. E, quando eles não podiam realizá-las, a manutenção era às expensas da proprietária da empresa, por se tratar de despesas muito pequenas.

#### Gastos com combustível da Flexpel

- Boa parte dos clientes da Flexpel retirava os produtos na própria loja.

- Como, até muito recentemente, as entregas eram feitas pela proprietária da Flexpel, com o seu próprio automóvel, não existem lançamentos na contabilidade da empresa relativos a gastos com combustíveis.

- Nos últimos anos, porém, quando Ana Maria passou a expandir o seu negócio, as mercadorias começaram a ser entregues através de transportadoras, como despesas arcadas sempre pelos adquirentes dos produtos, como é o costume comercial existente.

- Além disso, essa questão padece de importância, porquanto, nos termos da Lei Complementar nº 123/2006, o pagamento de tributos pelo Simples Nacional independe do valor das despesas realizadas, mas sim da receita bruta auferida.

#### Da fiança prestada por Aujor em contrato de locação de imóvel

- O Aujor, dada a relação de amizade com Ana Maria, nunca deixou de lhe auxiliar. Assim o fez ao incentivá-la a empreender, ao oportunizar um espaço para ela montar a

sua fábrica e a prestar-lhe fiança em contrato de locação. Não existe nada de ilícito em prestar fiança a alguém. Afiançar um contrato não significa que o fiador e o devedor são a mesma pessoa. Trata-se apenas de uma garantia.

- O que o Aujor não permitiu foi misturar as empresas, as contas bancárias, os funcionários, o estoque, etc. Cada um deles com seu negócio, com seus lucros e prejuízos, sempre com independência e autonomia.

#### Grupo Econômico com o mesmo núcleo familiar

- Esclarece que a proprietária da Flexpel, Ana Maria Abreu, e o sócio majoritário da Incorpel, Aujor José Schmidt, não são casados e nem vivem em união estável. Eles mantiveram e mantêm, durante muitos anos, uma relação de amizade e, em certos períodos e com instabilidade, intimidade amorosa.

- Ainda que tivessem relacionamento estável, ou mesmo fossem casados, isso não implicaria na ilicitude das duas empresas. É plenamente admissível que cônjuges e companheiros sejam proprietários ou sócios de empresas distintas.

- Cada empresa possui gestão, funcionários, instalações, despesas com energia elétrica, folha de pagamento e obrigações tributárias, entradas, depósitos, mercadorias e pró-labore próprios e distintos.

- Não há qualquer confusão patrimonial entre Ana Maria e Aujor, tampouco entre Flexpel e Incorpel, sendo que o fato de elas se localizarem no mesmo terreno, mas em área distintas, não pode induzir à unidade de empresas, independente de terem ou não uma relação de amizade, afetiva ou mesmo de união.

#### Contrato de comodato

- Ao proprietário de imóvel é garantido o direito de usar, gozar, dispor e reaver. Assim, o Sr. Aujor, como proprietário do imóvel, poderia dispor desse direito da forma que lhe conviesse, seja doando-o ou emprestando-o a quem quisesse.

- É plenamente legítima, aceitável, e até mesmo louvável a cessão, por comodato, de parte do terreno que Aujor ocupa para a instalação de uma outra empresa, de propriedade e explorada por pessoa que goza de sua amizade.

- Ainda que não houvesse ônus para a comodatária, a qual é uma característica do contrato de comodato, inexistiriam quaisquer irregularidades ou ilicitudes.

#### Aumento do faturamento da Flexpel

- O crescimento do faturamento da empresa decorreu do aumento da produtividade de seus empregados e da maneira como ela foi administrada por sua proprietária, além dos efeitos de desvalorização da moeda.

- Querer que todas as empresas de um determinado setor tenham a produção proporcional ao número de máquinas e empregados, é desconsiderar a influência que variáveis como uma boa ou má gestão, a produtividade de uma equipe, o volume de pedidos, a logística, apresentam em qualquer ramo de negócio.

- Não é verdade que houve estagnação no faturamento da Incorpel e crescimento desenfreado na receita da Flexpel. O crescimento das duas empresas foi normal, conforme demonstrado no gráfico dos faturamentos anuais de cada uma das empresas.

- A Flexpel teve um melhor aproveitamento, decorrente da gestão eficiente de sua proprietária. Em relação às receitas dos anos 2009/2010, a Flexpel teve uma diminuição no faturamento, o que foi omitido pela fiscalização. A receita de 2008 da Flexpel se deve a crise mundial, sendo que nos demais períodos houve um progresso proporcional.

#### Das praças de atuação da Flexpel

- A alegação da fiscalização de que a Flexpel e a Incorpel são a mesma empresa, tendo a primeira sido criada apenas para fraudar o limite estabelecido para a receita dos optantes pelo Simples, é desprovida de respaldo fático.
- As regiões e clientes atendidos pelas duas empresas são distintos.
- A Flexpel e a Incorpel utilizam veículos próprios para efetuar as entregas, salvo em relação as entregas feitas pela Flexpel para o Estado do Rio Grande do Sul, que é atendido por transportadoras. Nenhuma das empresas efetua entrega de mercadorias utilizando veículo da outra.
- Caso se tratasse de uma mesma empresa, seria desvantajoso para a Flexpel ter despesas com transportadoras, enquanto que a Incorpel possui caminhão, que poderia ser usado para a entrega das mercadorias.
- A Flexpel e a Incorpel são empresas distintas e o fato de estarem situados no mesmo imóvel não presume a ligação entre elas.

#### Da antiga sede da Flexpel

- Inexiste óbice à contratação por pessoa física de imóvel locatício destinado ao estabelecimento empresarial, uma vez que os direitos e obrigações do empresário individual (pessoa física) se confundem com os da empresa individual.
- Dada a relação de amizade entre Aujor e Ana Maria, é perfeitamente normal que ele figurasse como fiador em contrato de locação.

#### Da relação empregatícia conjunta

- Jamais houve confusão entre os empregados das duas empresas.
- As alegações apresentadas por ex-empregados em ações trabalhistas não correspondem à realidade.
- A Flexpel tem a documentação regular e nunca explorou a mão-de-obra de quaisquer empregados da Incorpel, e tampouco o reverso ocorreu.
- Os próprios empregados Evanir e Silvano desmentiram tais fatos, em declarações anexadas a essa impugnação, na qual afirmaram que não prestaram serviços às duas empresas durante o contrato de trabalho, e que tais afirmações foram feitas apenas para aumentar as chances de recebimento do crédito. Observa que essas declarações foram prestadas espontaneamente, pois essas pessoas físicas não possuem nenhum vínculo com as empresas.
- Junta, também, declaração de todos os atuais empregados da Flexpel que, expressamente, atestam que prestam serviços exclusivamente a ela, sem qualquer vínculo fático ou jurídico com outra empresa, inclusive a Incorpel.
- O auditor fiscal, acompanhado de outros fiscais, promoveu diligência pessoal nos estabelecimentos da Flexpel e da Incorpel e lá entrevistou e analisou a função de cada um dos empregados. Como não poderia ser diferente, as entrevistas e a verificação resultaram na verdade: que são empresas distintas e os funcionários não se misturam entre as empresas no exercício de suas funções.
- Contudo, em violação aos princípios da impessoalidade e da moralidade, o resultado dessa diligência não foi juntado aos autos do processo.

- Junta declaração prestada pelo ex-empregado Mário César Alexandre, que laborou por longos sete anos na Incorpel, em que afirma que, durante o período laboral, nunca prestou serviços a Incorpel.

- O pagamento do salário da Flexpel era feito sempre com a sua própria renda e patrimônio, o que refuta a tese de confusão patrimonial entre as duas empresas.

- A suposta unidade entre as duas empresas foi discutida em reclamatória trabalhista, em cuja sentença, já transitada em julgado, conclui-se que cada empresa tinha seus próprios empregados e eles não prestavam serviços a ambas as empresas indistintamente.

- Diante de sentença judicial que atesta não haver relação entre a Flexpel e a Incorpel, as alegações da fiscalização, baseadas em presunções, sem respaldo probatório, não prosperam.

Do descumprimento do limite legal de renda bruta

- Ante a completa distinção entre as empresas Incorpel e Flexpel, não subsiste as sustentações relativas à renda, uma vez que, quando consideradas individualmente, a receitas estão abaixo do limite legal.

Do embaraço à fiscalização

- Não houve embaraço a fiscalização. A Flexpel sempre colaborou com a fiscalização e apresentou os documentos solicitados (relaciona os vários documentos apresentados e esclarecimentos prestados). A conduta do fiscal se mostra desleal e mentirosa.

Do devido processo legal – Efeito suspensivo

- Em atendimento ao princípio do devido processo legal, e com fundamento no artigo 151, III, do CTN, requer a concessão de efeitos suspensivos à decisão que a excluiu do Simples Nacional, bem como do crédito tributário constituído em decorrência, até que haja decisão irrecurável na esfera administrativa (transcreve jurisprudência).

Do pedido - Requer a procedência da manifestação de inconformidade, com a atribuição de efeito suspensivo à decisão que exclui a Flexpel do Simples Nacional e, no mérito, seu cancelamento definitivo.

- Requer que as intimações sejam endereçadas aos seus procuradores.

### **Diligências**

Este processo foi encaminhado à DRF de origem, em diligência, para a correta formalização deste e de outros processos a este apensados (Despachos de fls. 457/458).

Cumprida a diligência, o contribuinte foi regularmente cientificado de seu resultado (fl. 668), mas não se manifestou a respeito (fl. 674).

É o relatório.

A manifestação de inconformidade foi julgada parcialmente procedente. O Acórdão nº 14-62.027 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto – DRJ/RPO, ora vergastado, recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. REGIME TRIBUTÁRIO.

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

#### EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. RECEITA BRUTA ANUAL. LIMITE LEGAL. GRUPO ECONÔMICO.

A empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, exceder o limite legal de receita bruta anual fica excluída, no mês subsequente à ocorrência do excesso, do Simples Nacional.

Inexiste previsão expressa de exclusão do Simples Nacional em razão da soma da receita bruta anual de empresas que integram grupo econômico ultrapassar o limite legal. No caso, deve ser considerada a empresa, isoladamente, e não a um grupo de empresas.

#### EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.

A empresa será excluída do Simples Nacional quando oferecer embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública.

#### EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. ESCRITURAÇÃO NÃO PERMITIR IDENTIFICAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

A empresa será excluída do Simples Nacional quando houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária.

#### SIMPLES NACIONAL. ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO. RECURSO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

A manifestação de inconformidade apresentada em relação ao ato declaratório de exclusão do contribuinte do Simples não impede a sua imediata fiscalização e lançamento do crédito tributário.

#### SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO.

A suspensão da exigibilidade do crédito implica tão-somente na suspensão dos atos executórios de cobrança, que são aqueles referentes à Inscrição em Dívida Ativa e à propositura da Ação de Execução Fiscal.

#### INTIMAÇÃO DE PROCURADORES.

As intimações devem ser feitas no domicílio tributário fornecido pelo contribuinte à administração tributária, inexistindo previsão legal, no âmbito do processo administrativo fiscal, para que as intimações sejam encaminhadas aos seus procuradores.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Sem Crédito em Litígio

Em apertada síntese, a autoridade julgadora a quo afastou as infrações relativas aos artigos 3º, inciso V e § 9º, e 29, inciso X, da Lei Complementar nº 123/2006, e manteve a exclusão apenas com fulcro no artigo 29, incisos II e VIII, do diploma legal citado (embaraço à

fiscalização e escrituração não permite a identificação da movimentação financeira, respectivamente).

Irresignada com a procedência parcial da manifestação de inconformidade, a contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, aduziu as seguintes alegações relativas às matérias submetidas à cognição dos julgadores de segunda instância:

- **inexistência de embaraço à fiscalização:** neste tópico, a recorrente aduziu que o Termo de Intimação 004 que, segundo a DRJ/RPO, teria dado azo à infração de embaraço à fiscalização teria sido endereçado à contribuinte Ana Maria Abreu – EPP (FLEXPEL) e não à Incorpel. No caso da Incorpel, o Termo de Intimação 004 teria apenas 11 itens e teria sido atendido de maneira satisfatória. Ademais argumentou que a apresentação de uma resposta considerada insatisfatória pela autoridade fiscal não equivale a embaraçar a fiscalização, cujo sentido seria oferecer uma resistência imotivada à ação fiscal.

- **inaplicabilidade da causa excludente do artigo 29, inciso VIII, da LC nº 123/2006:** neste ponto, a contribuinte defendeu que a situação concreta não se amolda à hipótese de exclusão, pois a fiscalização teria apontado apenas erros pontuais que não comprometeriam a integralidade da escrita. Cito excerto da peça recursal:

O dispositivo coíbe a não escrituração do livro caixa (obrigatório, nos termos do art. 26, § 2º, da LC nº 123/06), bem como o caso de, existindo o livro, seja esse integralmente imprestável para a identificação da movimentação financeira como um todo.

No presente caso, o contribuinte escriturou o livro-caixa, tanto que este foi utilizado pela Autoridade Fiscal para embasar a autuação.

No que tange à escrituração permitir ou não a identificação da movimentação financeira, impende observar que a prescrição legal não se reporta a erros pontuais - estes, insuficientes para a configuração da causa excludente -, mas à escrituração de forma geral.

[...]

É patente a contradição da Autoridade Fiscal, que ora se utiliza da contabilidade do contribuinte como instrumento hábil à demonstração de dados para a aplicação de penalidade, ora, pautando-se unicamente em seu alvedrio, reputa-a imprestável com o fito de avocar penalidade diversa.

Ademais, - repisa-se - ainda que o Fisco não utilizasse a contabilidade da empresa para amparar o lançamento Fiscal, as incorreções assinaladas representam parcela ínfima da totalidade dos lançamentos (doc. anexo), de modo que não comprometem a escrituração a ponto de permitir a exclusão do contribuinte com fulcro no art. 29, inciso VIII, da LC n. 123/06.

- **incorreções no lançamento:** na esteira da alegação anterior, a contribuinte passou a demonstrar que, em seu entendimento, os erros pontuais decorreriam de equívocos técnicos nos lançamentos contábeis e não de omissão de receitas.

Quanto aos *Mútuos de Sócios*, a recorrente alegou que estariam devidamente comprovados. Reproduzo trecho do recurso:

Inicialmente, vale destacar que todos os empréstimos realizados foram pagos no mesmo exercício em que firmados, de modo que na Declaração de Imposto de Renda do Sr. Aujor não constam - somente por essa razão - os mútuos.

Além disso, é incontroverso o registro de tais mútuos, junto as escritas fiscais da empresa, que demonstram de forma inequívoca a regularidade e legalidade da operação. Ainda, tem-se, por parte dos sócios, a disponibilidade de recursos, aferível em uma simples observação da declaração de imposto de renda do sr. Aujor, disponível para consulta pela fiscalização.

Registra-se, oportunamente, que não há qualquer ilação ou indício mínimo que possa macular a operação de crédito feita entre o sócio-administrador (pessoa física) com a pessoa jurídica vinculada.

A origem do mútuo foi devidamente declarada e objeto de lançamento nos registros fiscais da empresa, não havendo sequer qualquer questionamento quanto a estes ponto.

Toda a documentação disponível à fiscalização, IRPF do mutuante e a escrituração nos livros fiscais do mutuário/contribuinte, é suficientes para demonstrar de forma inequívoca a entrada e a origem dos recursos.

Quanto aos Saldos Credores nas *Contas Clientes*, a recorrente juntou laudo de perito apontando que tratar-se-ia de equívocos contábeis que, uma vez corrigidos, explicariam os ditos saldos credores. Em conclusão, aduziu a contribuinte:

O Laudo Pericial (anexo), após extensa análise de toda a contabilidade da empresa no período fiscalizado, apontou que o saldo credor na conta clientes não passa de mera falha contábil, e que jamais se prestaria à omissão de receitas.

Veja que o saldo credor na conta clientes - além de insignificante em relação ao total de lançamentos (aproximadamente **0,00122%**) - foi prontamente retificado pelo Escritório de Contabilidade responsável, de forma que a diferença apontada não culmina em imprestabilidade da movimentação financeira da empresa.

Com isso, além de integralmente solucionadas as falhas na contabilidade (que explica por completo o saldo credor nas conta Clientes), tem-se que essas são insignificantes se comparadas ao volume e valores totais das operações realizadas pela empresa.

Ao final, pediu a reforma da decisão de piso para deferir a manutenção no Simples Nacional.

Era o que havia a relatar.

Fl. 12 do Acórdão n.º 1401-005.093 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11516.721732/2013-76

## Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata o presente feito de exclusão da contribuinte em epígrafe do Simples Nacional em razão das seguintes infrações, consoante síntese elaborada pela autoridade fiscal:

28. Por todo o exposto, seja no relatório inicial ou neste relatório complementar que traz em seu bojo o relatório anterior, em tese, a INCORPEL IND. E COM. DE PAPEL LTDA - EPP cometeu as seguintes infrações que ensejariam a EXCLUSÃO dessa empresa do referido sistema SIMPLES NACIONAL ou mesmo do SIMPLES FEDERAL, não fossem os efeitos decadenciais:

\_ Primeiro: Infração ao disposto art. 3º, parágrafo 9º, da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006 e alterações posteriores:

**§ 9º A empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, exceder o limite de receita bruta anual previsto no inciso II do caput 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. ( Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011 ) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011 )**

\_ Nota: Considerando a hipótese do enquadramento como grupo econômico, a empresa INCORPEL IND. E COM. DE PAPEL LTDA - EPP estaria impedida de usufruir o tratamento diferenciado do SIMPLES NACIONAL, nos exercícios de 2009 a 2012, porque a soma das Receitas das empresas FLEXPEL/INCORPEL ultrapassaria o limite permitido. Vide o demonstrativo da Receita Global, anexo;

\_ Segundo: Infração ao disposto art. 29, incisos II e VIII, da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006 e alterações posteriores:

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

(...)

**II - for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública; grifei**

(...)

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

\_ Nota: A empresa recusou-se a prestar diversos esclarecimentos solicitados por meio do Termo de Intimação - TIF 004, apresentando respostas lacônicas, evasivas e até mesmo irônicas. O contador negou que tenha participado da elaboração do documento, recusando-se também a prestar quaisquer esclarecimentos. A explícita omissão de

receitas e de despesas, a não comprovação da origem e do efetivo aporte de recursos pelo sócio da empresa, bem como o reconhecimento antecipado de recebimentos compromete a fidedignidade da contabilidade da INCORPEL quando esta deixa espelhar a real movimentação financeira da empresa.

\_ Terceiro: Infração ao disposto art. 29, incisos II e VIII, da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006 e alterações posteriores:

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

(...)

***X - for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade.***

\_ Nota: No curso desse procedimento verifiquei que nos anos calendários 2008, 2010, 2011 e 2012, no Comparativo de Receitas versus Aquisições que consta do Anexo II desta Representação restou demonstrado que durante os respectivos anos-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização foi superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período.

Parte das infrações apontadas pela fiscalização, relativas à formação de grupo econômico e excesso de receitas, foi afastada pela autoridade julgadora de piso. Destaco trechos do acórdão *a quo*:

#### **Receita bruta anual ultrapassou o limite legal**

Segundo o artigo 3º, §9º, da Lei Complementar nº 123/2006, a empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, exceder o limite legal de receita bruta anual fica excluída, no mês subsequente à ocorrência do excesso, do Simples Nacional.

A autoridade lançadora relata que a Flexpel integra um grupo econômico e a receita bruta anual desse grupo teria ultrapassado o limite legal.

A defesa aduz que consideradas as empresas individualmente, a receita anual de cada uma delas está abaixo do limite legal.

O argumento da defesa procede.

Inexiste na Lei Complementar nº 123/2006 previsão expressa de exclusão do Simples Nacional em razão da soma da receita bruta anual de empresas que integram grupo econômico ultrapassar o limite legal. O artigo 3º, §9º, da Lei Complementar nº 123/2006, adotado como um dos fundamentos no Ato Declaratório de exclusão do Simples Nacional, também não permite interpretação nesse sentido. Essa hipótese de exclusão refere-se a uma empresa, isoladamente considerada, e não a um grupo de empresas.

[...]

Assim, o fato de as empresas envolvidas constituírem um grupo econômico não encerra nenhum impedimento de permanecer no Simples, já que não existe, na legislação, qualquer hipótese de vedação nesse sentido. Por outro lado, se a autoridade fiscal entendesse que umas das empresas era “de fachada”, inexistente de fato, o procedimento de exclusão deveria tomar rumo diverso, mediante a declaração de inaptidão desta. Nessa perspectiva, haveria somente um contribuinte, ao qual deveria ser imputada a receita bruta de todas elas, com o conseqüente lançamento de tributos somente contra

ele, de sorte que, aí sim, caberia fundamentar a exclusão com base no artigo 3º, §9º, da Lei Complementar nº 123/2006.

Em decorrência do afastamento desse fundamento de exclusão do Simples Nacional, ficam prejudicados e não serão aqui apreciados todos os argumentos relacionados à caracterização do grupo econômico.

Estas matérias não foram objeto de recurso de ofício e, por consequência, não se encontram submetidas à cognição dos julgadores de segunda instância.

A autoridade julgadora manteve, então a exclusão da contribuinte em razão do embaraço à fiscalização e da inabilidade da escrituração contábil para expressar a movimentação financeira. Cito excertos da fundamentação da decisão primeva:

#### **Embaraço à fiscalização**

[...]

A autoridade lançadora relata que a empresa ofereceu embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa, injustificada, de exibição de documentos, bem como pelo não fornecimento de informações sobre movimentação financeira e atividades para as quais foi intimada a apresentar.

A defesa nega a ocorrência de embaraço à fiscalização, sob o argumento de que a empresa teria colaborado com a fiscalização e apresentado os documentos e prestado os esclarecimentos solicitados. Para tanto, relaciona os vários documentos e esclarecimentos.

Os argumentos da defesa não devem ser acatados.

Conforme consta em nota ao segundo subitem do item 26 da Representação Fiscal para Exclusão do Simples (fls. 172), a empresa recusou-se a prestar diversos esclarecimentos solicitados por meio do Termo de Intimação – TIF 004, apresentando respostas lacônicas, evasivas e até mesmo irônicas.

O TIF 004 contém um rol de 16 solicitações para apresentação documentos ou de esclarecimentos (fls. 189/190). O contribuinte apresentou sua resposta ao TIF 004, acompanhado de documentos e esclarecimentos a respeito das 16 solicitações fiscais. Contudo, conforme se verá a seguir, o contribuinte não se desincumbiu do ônus de apresentar todos os documentos e prestar todos esclarecimentos solicitados pela fiscalização.

#### **Escrituração não permitiu a identificação da movimentação financeira**

[...]

Conforme relatado pela autoridade lançadora, a empresa deixou de apresentar documentos hábeis a comprovar a origem e a efetividade dos ingressos de recursos oriundos de empréstimos de sócios, nos anos de 2008, 2010 e 2011, bem como deixou de esclarecer a ocorrência de saldo credor na conta Clientes a Receber, em 2009 e 2012.

Em relação aos empréstimos de sócios, em sua resposta ao TIF 004, o contribuinte informa que o comprovante seguiria em anexo, porém, não foi identificado junto à documentação enviada nenhum documento ou extrato bancário de comprovação da movimentação desses recursos.

Já em relação aos saldos credores nas contas Clientes a Receber, o contribuinte alega não ter conhecimento contábil para prestar o esclarecimento e junta declaração de seu contador. A declaração do contador (fls. 211) de que houve um erro contábil e que

devem ser retificadas as declarações DASN/DAS/PGDAS desde março de 2009 para serem incluídas receitas a fim de corrigir a distorção (ou seja, admite a omissão de receitas),

não esclarecer a existência do saldo credor da conta Clientes a Receber.

Além disso, a fiscalização encontrou em meio aos documentos disponibilizados pelo escritório contábil a NF 000768, de 04/03/2010, no valor de R\$ 1.200,00, sem registro na contabilidade. A referida NF foi objeto do Termo de Retenção de documento - TRD 001, de 29/08/2013 (fls. 276/277).

Esses fatos justificam a exclusão do contribuinte do Simples Nacional, com fundamento o artigo 29, incisos II e VIII, da Lei Complementar nº 123/2006.

Estas são, portanto, as matérias devolvidas por meio do recurso voluntário para julgamento nesta segunda instância administrativa.

### **Inexistência de embaraço à fiscalização**

A autoridade fiscal fundamentou, em síntese, a infração relativa ao embaraço nos seguintes termos:

Nota: A empresa recusou-se a prestar diversos esclarecimentos solicitados por meio do Termo de Intimação - TIF 004, apresentando respostas lacônicas, evasivas e até mesmo irônicas. O contador negou que tenha participado da elaboração do documento, recusando-se também a prestar quaisquer esclarecimentos. A explícita omissão de receitas e de despesas, a não comprovação da origem e do efetivo aporte de recursos pelo sócio da empresa, bem como o reconhecimento antecipado de recebimentos compromete a fidedignidade da contabilidade da INCORPEL quando esta deixa espelhar a real movimentação financeira da empresa.

Tenho que não assiste razão à fiscalização.

Compulsando os autos, verifico que, de fato, a fiscalização, ao elaborar a Representação Fiscal, na parte que trata do embaraço à fiscalização, referiu-se ao Termo de Intimação nº 004 dirigido à Flexpel e não à incorpel, como se verifica no trecho abaixo:

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal – TIF 004, a empresa apresentou documento assinado por **Ana Maria Abreu**, a qual, curiosamente, assinou como sócia e não como titular de empresa individual. Abaixo as respostas:

1. Não sou proprietária da antiga sede, e sai de lá desde abril de 2006, não tenho guardado mais nenhum documento a esse respeito;
2. Não tenho conhecimento do número da unidade consumidora de energia elétrica da antiga sede, não possuo nenhum documento a esse respeito;
3. Conforme se infere do Termo de Intimação Fiscal n. 002 de 06/05/2013, todos os livros razão de 2008 até 2013 já foram entregues para o Auditor Fiscal, além disso, conforme Termo de Intimação 03 de 07/08/2013 toda documentação de suporte financeiro e contábil referente a todos os lançamentos contábeis já foram disponibilizados, conforme anteriormente já exigidos, e todas as despesas de contabilização obrigatórias encontram-se nos livros apresentados.
4. 25338677.
5. Idem resposta do item “3”.

6. Idem resposta do item “3”.
7. Idem resposta do item “3”.
8. Idem resposta do item “3”.
9. Quilometragem atual de 123.783 km segue RENAVAL em anexo.
10. As entregas quando efetuadas pela empresa, eram feitas pelos motoristas, sendo que anteriormente a 21/07/2009 os veículos por eles utilizados constavam registrados em meu nome.
11. Nunca paguei nenhum valor para Evanir Wagner em acordo trabalhista.
12. Nunca paguei nenhum valor para Silvano Marcos Wagner em acordo trabalhista.
13. Segue em anexo mei IRPF que comprova a disponibilidade do dinheiro, assim como contratos de mútuo;
14. Erro contábil, conforme declaração do contador em anexo;
15. Erro contábil, conforme declaração do contador em anexo;
16. A única responsável pelo gerenciamento desta empresa desde a abertura sou eu.

O Termo de Intimação nº 004 dirigido à Incorpel tinha 11 itens e foi respondido pelo Sr. Aujor José Schmit.

Ademais, tenho que deve-se acolher a alegação de que as respostas apresentadas, embora possam não ter sido consideradas satisfatórias pela fiscalização, não configuram embaraço à fiscalização.

O sentido de embaraço à fiscalização, para fins de exclusão de ofício do Simples Nacional está positivado pelo legislador no artigo 29, II, da Lei Complementar nº 123/2006:

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

[...]

II - for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela **negativa não justificada** de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;

[...]- grifei.

A norma exige que a negativa seja injustificada, o que não aconteceu no caso concreto. A contribuinte, em relação aos itens que não foram atendidos, cuidou de justificar a falta de apresentação dos elementos e esclarecimentos requeridos. A simples falta de comprovação, nestas condições, pode dar azo à exclusão do Simples Nacional por falta de comprovação da movimentação financeira, conforme será analisado no próximo tópico deste voto, ou mesmo eventuais lançamentos tributários, mas não caracteriza a negativa injustificada.

Portanto, não vislumbro suporte fático suficiente para a configuração do embaraço à fiscalização e afasto este fundamento para o ato administrativo de exclusão.

## **Inaplicabilidade da causa excludente do artigo 29, inciso VIII, da LC nº 123/2006.**

Neste ponto da peça recursal, a contribuinte pugnou pela inaplicabilidade da hipótese de exclusão de ofício em razão dos defeitos da escrituração contábil para espelhar a movimentação financeira, uma vez que a fiscalização teria apontado tão somente erros pontuais, que não comprometeriam a escrituração em sua integralidade. Reproduzo suas palavras:

O dispositivo coíbe a não escrituração do livro caixa (obrigatório, nos termos do art. 26, § 2º, da LC nº 123/06), bem como o caso de, existindo o livro, seja esse integralmente imprestável para a identificação da movimentação financeira como um todo.

No presente caso, o contribuinte escriturou o livro-caixa, tanto que este foi utilizado pela Autoridade Fiscal para embasar a autuação.

No que tange à escrituração permitir ou não a identificação da movimentação financeira, impende observar que a prescrição legal não se reporta a erros pontuais - estes, insuficientes para a configuração da causa excludente -, mas à escrituração de forma geral.

[...]

É patente a contradição da Autoridade Fiscal, que ora se utiliza da contabilidade do contribuinte como instrumento hábil à demonstração de dados para a aplicação de penalidade, ora, pautando-se unicamente em seu alvedrio, reputa-a imprestável com o fito de avocar penalidade diversa.

Ademais, - repisa-se - ainda que o Fisco não utilizasse a contabilidade da empresa para amparar o lançamento Fiscal, as incorreções assinaladas representam parcela ínfima da totalidade dos lançamentos (doc. anexo), de modo que não comprometem a escrituração a ponto de permitir a exclusão do contribuinte com fulcro no art. 29, inciso VIII, da LC n. 123/06.

Tenho que tese da recorrente não deve ser acolhida.

O que se percebe nas peças de defesa da contribuinte é uma tentativa de rebater ponto a ponto os elementos narrados pela fiscalização, como se se tratasse de elementos isolados e que não perfizessem um conjunto robusto e harmônico no sentido de demonstrar que a separação entre a Incorpel e a Flexpel era meramente formal.

Entretanto, é no contexto de separação formal entre Flexpel e Incorpel que se deve analisar a escrita da contribuinte.

Vale trazer à colação as palavras da fiscalização:

8. Outros indícios levam-nos à convicção de que a aparente distinção formal existente entre a pessoa jurídica ANA MARIA ABREU (**FLEXPEL**) e a pessoa jurídica **INCORPEL** -Indústria, Comércio e Representações de Papel Ltda., **limita-se à mera formalidade e singeleza do papel que tudo aceita.**

9. Tudo indica tratar-se na realidade de um grupo econômico de empresas, pertencentes ao mesmo núcleo familiar, que exploram a mesma atividade econômica no mesmo estabelecimento, com parque fabril e quadro único de empregados, sob gestão centralizada na INCORPEL. A criação da empresa individual FLEXPEL, que exala cheiro de evidente simulação, foi o estratagema utilizado reiteradamente, de forma dolosa, a fim de que a INCORPEL pudesse usufruir indevidamente do tratamento tributário simplificado e favorecido, instituído pela lei 9.317, de 1996, denominado SIMPLES FEDERAL, até 06/2007, e pela Lei Complementar 123 de 2006, a partir de 07/2007, denominado SIMPLES NACIONAL. – grifei.

Neste contexto, a fiscalização apontou que a escrituração, bem como os documentos contábeis apresentados não registram despesas que seriam absolutamente necessárias para o funcionamento da empresa, que se dedica à fabricação e comércio de mercadorias. Destaco:

Como se não bastasse toda a situação nebulosa que envolve a constituição e suposta produção industrial da empresa FLEXPEL, a fiscalização deparou-se com outras situações que também ensejariam a exclusão da INCORPEL do SIMPLES NACIONAL:

\_ Intimada, por meio do TIF 004, a empresa não apresentou documentos hábeis à comprovação da origem e da efetividade do ingresso de recursos oriundos de empréstimo de sócios, nos anos de 2008, 2010 e 2011. Embora tenha feito constar em sua resposta à intimação: “ 10 – Segue anexo comprovante”, não foi identificado junto à documentação enviada qualquer documento ou extrato bancário de comprovação da movimentação dos referidos recursos.

\_ Ainda no TIF 004, intimada a esclarecer a ocorrência de saldo credor na conta contábil Clientes a Receber, em 2009 e 2012, limitou-se a alegar erro contábil e apresentou declaração do contador alegando descuido ou negligência funcional e, ainda, admitindo omissão de receitas, sugeriu a retificação das declarações DASN/DAS/PGDAS, em relação à conta Clientes a Receber.

\_ Intimada a apresentar Razão e comprovante de despesas com energia elétrica, no período 2008 a 2010, respondeu de forma evasiva alegando que toda a contabilidade e documentos do período já havia sido apresentados. Ocorre que a Conta Contábil Código 2513 – Energia Elétrica tem seu primeiro registro efetuado em 24/07/2009, sendo que informações obtidas junto à empresa estatal CELESC Distribuidora S/A, a atual unidade consumidora, tombada sob nº 42207381 – Cliente 42944696, que alimenta atualmente as instalações da INCORPEL, foi instalada originalmente somente em 11/05/2009.

\_ Em que pese ter adquirido quatro (4) caminhões no período de 2007 a 2010, intimada a apresentar Razão e comprovantes de despesas com combustíveis e lubrificantes, a empresa limitou-se à mesma alegação lacônica de que tudo já havia sido apresentado, sendo que 01/2008 a 12/2011, a Conta Contábil 2648 – Combustíveis e Lubrificantes, apresentou o registro de apenas duas (2) notas fiscais de combustíveis: em 16/10/2009 – NF 229276 – R\$ 285,44 e em 19/10/2012 – NF 42838 – R\$ 175,00. No entanto, a fiscalização encontrou em meio aos documentos disponibilizados pelo escritório contábil a NF 000768, de 04/03/2010, no valor de R\$ 1.200,00, sem registro na contabilidade. A referida NF foi objeto do Termo de Retenção de documento - TRD 001, de 29/08/2013, anexo.

\_ Intimada a apresentar comprovante de pagamento das ações trabalhistas movidas por EVANIR WAGNER E SILVANO MARCOS WAGNER, movidas contra o grupo econômico, objeto de acordo em primeira audiência sem contestação por qualquer uma das empresas, a INCORPEL, por meio de seus representantes limitou-se anexar cópia da ata de audiência, a qual evidentemente já era de pleno domínio da fiscalização.

**27. Em todos os casos, tanto os suprimentos de Caixa feitos pelo sócio AUJOR SCHMIDT sem comprovação da origem e da efetividade da entrega dos recursos, como no reconhecimento antecipado de recebimentos e falta de comprovação do registro de despesas essenciais ao funcionamento da empresa, denota-se a prática de omissão de receitas e caixa dois, o que leva a conclusão que a contabilidade não registra a movimentação financeira real da empresa INCORPEL IND. E COM. DE PAPEL LTDA - EPP. – grifei.**

Ora, é inverossímil que não haja, por longos períodos, registros contábeis de despesas absolutamente necessárias ao regular funcionamento de uma empresa industrial, como lubrificantes/combustíveis de 4 caminhões e energia elétrica.

Todos esses elementos em conjunto levam à conclusão de que a escrituração da contribuinte é uma peça de ficção, que não espelha a realidade dos fatos. Não há como essa escrituração espelhar a verdadeira movimentação financeira da contribuinte se diversas despesas absolutamente indispensáveis para seu funcionamento encontram-se à sua margem.

Vale ressaltar que tais discrepâncias não encontram explicação razoável por parte da recorrente.

Assim, diante de todo o exposto, tenho que a escrituração padece de vícios mais amplos do que apenas os indícios de omissão de receitas relativos aos empréstimos de sócios não comprovados e saldos credores da conta Clientes que serão apreciados em seguida.

Neste ponto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

#### **Incorreções nos lançamentos contábeis.**

Neste ponto, refere-se a recorrente aos Mútuos com Sócios e aos saldos credores na conta contábil Clientes.

Segundo os registros contábeis da contribuinte, teriam sido realizados empréstimos do sócio da pessoa jurídica em 2008, 2010 e 2011.

No Termo de Intimação nº 004, a fiscalização pediu à contribuinte a comprovação da origem e da efetiva entrega dos valores relativos aos empréstimos de sócios (item 10). Em resposta, a contribuinte limitou-se a informar que os comprovantes seguiam em anexo. Entretanto, não juntou nenhuma documentação

Na peça recursal, para comprovar a origem e efetiva entrega dos valores, a contribuinte limitou-se a alegar que o sócio dispunha de recursos e que os empréstimos teriam sido registrados na contabilidade. Cito suas palavras:

Inicialmente, vale destacar que todos os empréstimos realizados foram pagos no mesmo exercício em que firmados, de modo que na Declaração de Imposto de Renda do Sr. Aujor não constam - somente por essa razão - os mútuos.

Além disso, é incontroverso o registro de tais mútuos, junto as escritas fiscais da empresa, que demonstram de forma inequívoca a regularidade e legalidade da operação. Ainda, tem-se, por parte dos sócios, a disponibilidade de recursos, aferível em uma simples observação da declaração de imposto de renda do sr. Aujor, disponível para consulta pela fiscalização.

Registra-se, oportunamente, que não há qualquer ilação ou indício mínimo que possa macular a operação de crédito feita entre o sócio-administrador (pessoa física) com a pessoa jurídica vinculada.

A origem do mútuo foi devidamente declarada e objeto de lançamento nos registros fiscais da empresa, não havendo sequer qualquer questionamento quanto a estes ponto.

Toda a documentação disponível à fiscalização, IRPF do mutuante e a escrituração nos livros fiscais do mutuário/contribuinte, é suficientes para demonstrar de forma inequívoca a entrada e a origem dos recursos.

Entretanto, conforme apontado pela fiscalização e pela autoridade julgadora de piso, a operação foi registrada na contabilidade via Caixa e a contribuinte não logrou apresentar elementos para comprovar **nem a origem, nem a efetiva entrega dos valores.**

Também a contribuinte não comprovou o efetivo pagamento dos valores ao sócio no momento da quitação dos alegados mútuos.

Ora, nenhum dos documentos juntados aos autos é hábil para comprovar a origem e a efetiva entrega dos valores à contribuinte. Também não servem para comprovar o efetivo pagamento dos alegados mútuos. A escrituração não faz prova de si mesma, deve estar apoiada em documentos hábeis e idôneos. E são esses documentos que a contribuinte não logrou apresentar.

Portanto, os mútuos não comprovados são fortes indícios de omissão de receitas.

No que tange aos saldos credores da conta Cliente, a contribuinte apresentou, em sede de recurso voluntário, um laudo de perito atestando que se trata de mero erro técnico na contabilização dos lançamentos que, uma vez sanado, reverteria tais saldos.

Normalmente, à vista de um laudo técnico apresentado após o procedimento fiscal, penso que seja prudente submetê-lo à apreciação da autoridade fiscal da RFB para que essa possa examina-lo à vista da contabilidade e dos documentos de suporte, bem como outros elementos que entender necessários.

Entretanto, no presente caso, penso ser desnecessário converter o presente julgamento em diligência.

Duas são as razões para tanto.

A uma, é preciso dizer que o laudo técnico contraria a informação prestada pelo contador da empresa e respaldado pela própria titular da pessoa jurídica na resposta ao Termo de Intimação nº 004. Naquele momento, o contador asseverou que os saldos credores da conta Clientes indicaria omissão de receitas:

Tendo em vista nossa relação profissional e comercial, gostaríamos de relatar o ocorrido na contabilidade de sua empresa, no que se refere ao saldo credor da conta clientes a receber na sua contabilidade.

Infelizmente, o profissional do setor contábil que cuidava a época da contabilização de sua empresa, não se atentou ao fato do saldo da conta clientes a receber estar credor, o que, claramente é um erro contábil, e que por nós não foi percebido.

Diante disso, recomendamos que sejam retificadas as declarações DASN/DAS/PGDAS desde outubro de 2009 para que sejam incluídos como Receita os seguintes valores, a fim de corrigir essa pequena distorção:

1º/10/2009 – R\$ 3.412,58

1º/10/2012 – R\$ 5.399,69

1º/12/2012 – R\$ 69.971,67

Ora, diante da informação prestada, penso que a conclusão da fiscalização mostrou-se acertada.

A segunda razão é que, de acordo com o exposto anteriormente, já há fortes indícios de omissão de receitas e de reiterada falta de registro de despesas, que, portanto, estariam à margem da contabilidade. O pagamento de despesas à margem da contabilidade também é hipótese de presunção de omissão de receitas conforme o artigo 40 da Lei nº 9.430/1996:

Art.40.A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

A falta de comprovação dos mútuos, os saldos credores e os pagamentos de despesas não contabilizadas poderiam levar, numa fiscalização de IRPJ, ao arbitramento ou ao lançamento de omissão de receitas, entretanto, esse não é o escopo do presente feito. Aqui, trata-se de demonstrar além de qualquer dúvida razoável que a escrituração não possibilita a visualização da integral movimentação financeira da contribuinte.

Penso que, com o conjunto de elementos trazidos aos autos, a fiscalização logrou demonstrar além de qualquer dúvida razoável que a escrituração realmente não espelha o conjunto da movimentação financeira da pessoa jurídica, mormente as receitas auferidas e as despesas necessariamente incorridas para o funcionamento normal de empresa industrial e comercial.

Portanto, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso voluntário da contribuinte.

### **Conclusão.**

Voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo-se a exclusão do Simples Nacional em razão do disposto no artigo 29, inciso VIII, da Lei Complementar nº 123/2006 (escrituração não permite identificar a movimentação financeira).

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira

### **Declaração de Voto**

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

Em que pese vencido e com a devida vênua ao excelente voto do nobre colega Relator, em que pese tenha concordado com muitos dos seus fundamentos dele divergi pelas razões que passo a expor.

Como muito bem relatoriado e explicitado no voto vencedor, trata-se de exclusão do SIMPLES NACIONAL fundamentada em diversos dispositivos legais, entretanto, após o afastamento de alguns deles pela DRJ e por esta TO, restou por voto de qualidade, mantida a exclusão com fundamento no artigo 29, inciso VIII, da Lei Complementar nº 123/2006.

Através da análise do arcabouço probatório e todo o bom trabalho fiscalizatório realizado pela autoridade fiscal, entendo que não há como não concluir que ela errou o enquadramento legal para exclusão.

Ora, todos os dados e fatos expostos deixam absolutamente claro ter ocorrido um fatiamento artificial das atividades através de interpostas pessoas. A INCORPEL fatiou através de interposta pessoa as suas atividades, criando de forma artificial em nome da companheira do sócio majoritário da INCORPEL outra pessoa jurídica.

Não restam dúvidas que estamos diante de um claro caso de utilização de interposta pessoa e todo o trabalho investigatório leva a essa conclusão.

Deveria o agente fiscal ter fundamentado a exclusão do SIMPLES no inc. IV do art. 29 da LC 123/2006, entretanto, ao invés disso buscou enquadrar a contribuinte em diversos fundamentos para exclusão.

Ocorre que, ao assim fazer, acabou fragilizando o ato de exclusão do simples de contribuinte manifestamente sonegadores e que agiram com dolo. E os fundamentos foram tão

frágeis que a sua grande maioria foram afastados pela DRJ e por esta TO, restando, tão somente o inciso VIII, artigo 29 da Lei Complementar n.º 123/2006, que assim dispõe (grifo nosso):

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

E nesse ponto que discordo do voto do nobre colega relator por ter interpretação diversa do alcance do respectivo dispositivo legal.

Isto porque, entendo que não é a simples falta de escrituração de uma despesa que pode ensejar a exclusão do simples, ainda mais se tratando de um regime diferenciado de tributação destinado aos hipossuficientes.

Ora, se a falta de escrituração de uma despesa mesmo que mínima, o que não deve ser incomum face a falta de capacidade econômica e, por vezes, falta de acompanhamento técnico, esta grave punição fatalmente seria aplicável à grande maioria dos contribuintes deste Regime, especialmente quando a tributação deste regime se dá pelas receitas que compõem a sua base de cálculo.

É lógico que a falta de escrituração de uma despesa pode até consistir em presunção de omissão de receitas, mas também não é o caso dos autos face à grande desproporção entre o mínimo montante de despesas supostamente não escrituradas e as receitas declaradas.

Ademais, outro ponto que deve ser observado é que a redação do dispositivo legal através do conjuntivo “ou” claramente equipara uma situação à outra. Explico. Me parece claro que ao equiparar a falta de livro caixa com a falta de possibilidade de identificação de movimentação financeira quis o legislador evitar situações em que o contribuinte para fugir da punição legal basicamente mantenha um “livro caixa” que nada permita fiscalizar, que seja imprestável.

Assim, não é toda e qualquer falta de movimentação registrada no livro caixa que enseja a exclusão do SIMPLES, mas tão somente nas hipóteses em que o mesmo seja absolutamente imprestável para a fiscalização.

Se o legislador quisesse punir com exclusão do SIMPLES NACIONAL o contribuinte que deixasse de escriturar qualquer movimentação financeira, não precisaria tratar da inexistência do livro caixa, bastaria então prever como hipótese de exclusão simplesmente: *falta de escrituração de movimentação financeira no livro caixa*. Isto porque, se inexistir livro caixa, por consequência lógica, alguma movimentação deixou de ser escriturada.

Para mim me parece absolutamente lógica a intenção do legislador com o referido texto legal, até porque seria absolutamente desproporcional excluir um contribuinte hipossuficiente de um regime especial de tributação por ter deixado de escriturar uma despesa ínfima.

É claro que o caso concreto ora analisado é muito grave, trata-se de claro esquema fraudulento cometido pelo contribuinte, que através de uma interposta pessoa criou uma empresa inexistente de fato, entretanto não posso desconsiderar a clara interpretação que tenho da norma legal, pois entendo que a interpretação adotada pelo voto vencedor pode colocar em risco a manutenção de contribuintes de fato hipossuficientes em um regime de tributação tão necessário.

Outrossim, também não podemos deixar de considerar que a autoridade fiscal acabou andando muito mal em suas conclusões, bastava fundamentar a exclusão no inc. IV do art. 29 da LC 123/2006 que certamente o ato de exclusão seria mantido por unanimidade.

Em razão disso, e de discordar com a interpretação que foi dada ao inc. VIII do art. 29 da LC 123/2006 (único fundamento de exclusão mantido) é que votei no sentido de se anular o ADE no caso concreto.

Face a todo o exposto, é como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva