



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

Processo nº 11624.720053/2014-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.853 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2018
Matéria SIMPLES
Recorrente ABBATUR TURISMO E LOCACOES LTDA ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA NÃO ESCRITURADA.

A falta de escrituração da movimentação bancária enseja a exclusão do Simples Nacional, com produção de efeitos a partir do próprio mês em que incorrida a infração.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO.

A exclusão do Simples Nacional por falta de atendimento a intimação é cabível se esse fato configurar efetivo embaraço à fiscalização. Tratando-se de intimação para comprovar a origem dos recursos creditados em conta bancária, a falta de atendimento tem por consequências a presunção de omissão de receitas e o lançamento dos tributos devidos, não havendo prejuízo ao procedimento fiscal. Nesse caso, a falta de atendimento a intimação não enseja a exclusão do regime simplificado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
ARBITRAMENTO. VÍCIOS, ERROS OU DEFICIÊNCIAS NA ESCRITURAÇÃO.

Justifica-se o arbitramento quando a escrituração apresentada pelo contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tomem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real.

CRÉDITOS EM CONTA BANCÁRIA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITA.

Incumbe ao titular da conta bancária, regularmente intimado, demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores nela creditados.

Na falta dessa comprovação, incide a presunção legal de omissão de receita estatuída no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
ALEGAÇÕES DE OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.**

Não compete à autoridade administrativa reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário.

MULTA QUALIFICADA. (DES)CABIMENTO.

Não se vislumbram presentes as condutas previstas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64, para ensejar a aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS ADMINISTRADORES.
PRÁTICA DE ATOS COM INFRAÇÃO DE LEI.**

Não restaram demonstrados atos com infração de lei para imputação de responsabilidade tributária solidária aos sócios administradores da pessoa jurídica.

**CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS REFLEXOS. MESMOS
EVENTOS. DECORRÊNCIA.**

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao lançamento de IRPJ aplica-se também aos lançamentos de CSLL, PIS e COFINS

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa ao percentual de 75% e excluir os coobrigados da relação jurídico tributária. Vencidos os Conselheiros Julio Lima Souza Martins e Lizandro Rodrigues de Souza, que votaram por negar-lhe provimento integralmente

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Júlio Lima Sousa Martins, Lizandro Nogueira Rodrigues de Sousa, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ABBATUR TURISMO E LOCAÇÕES LTDA ME. no qual se insurge em face de decisão da DRJ em São Paulo que, por unanimidade de votos, decidiu i) julgar improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo a exclusão de ofício do Simples Nacional; e ii) julgar improcedente a impugnação, mantendo integralmente os créditos tributários exigidos, bem como a responsabilidade tributária solidária dos sócios administradores. Ante ao minucioso relatório da DRJ adoto-o em sua integralidade complementando-o ao final no que necessário:

1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Este processo trata de exclusão da contribuinte em epígrafe do Simples Nacional a partir de 01/10/2009 e de lançamentos tributários relativos a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS dos períodos de apuração compreendidos entre 01/10/2009 e 31/12/2011.

No Termo de Verificação (fls. 610 a 631), a fiscalização relata que, em atendimento a intimação, a contribuinte apresentou extratos bancários e livros Diário e Razão do período compreendido entre 01/01/2009 e 31/12/2011.

Alega que a análise dessa documentação revelou que a movimentação bancária não guardava correlação nenhuma com a escrituração da conta Caixa Geral do livro Razão, sendo a movimentação bancária constante dos extratos muito superior à escriturada.

Acrescenta que nenhum dos créditos bancários constantes dos extratos foi escriturado na conta Caixa Geral.

Relata a fiscalização que a contribuinte foi intimada, em 02/01/2014, a apresentar documentos comprobatórios das origens de todos os recursos creditados em sua conta bancária no período de 01/01/2009 a 31/12/2011, tendo listado individualmente todos os créditos bancários no anexo ao termo de intimação (fls. 459 a 463).

Ressalta que tal intimação não obteve resposta, sendo aplicável a presunção de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, com o consequente lançamento dos créditos tributários.

2. DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

De acordo com o relatado no Termo de Verificação (fls. 610 a 631), a fiscalização constatou que a contribuinte não escriturou sua movimentação financeira, devendo ser excluída de ofício do Simples Nacional.

A questão foi analisada no Despacho Decisório EQSIM/DRF/CTA nº 147/2014 (fls. 475 a 480), que concluiu pela exclusão da contribuinte do Simples Nacional a partir de 01/10/2009 com base nos incisos II e VIII e §1º do art. 29 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;

(...)

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

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes. (Redação dada pela Lei Complementar nº 127, de 2007)”

A autoridade *a quo* concluiu que a contribuinte incidiu nas hipóteses acima discriminadas em razão de: i) não atendimento à intimação para apresentar a documentação comprobatória da origem dos recursos creditados em sua conta bancária (inciso II) e ii) falta de escrituração de toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, na conta Caixa Geral.

Considerando-se que a empresa deixou de efetuar escrituração contábil que permitisse a identificação de sua movimentação bancária desde outubro de 2009, a autoridade *a quo* concluiu que os efeitos da exclusão deveriam se iniciar em 01/01/2009, haja vista o disposto no art. 29, §1º, da Lei Complementar nº 123/2006, acima reproduzido.

A exclusão de ofício do Simples Nacional, com base no referido Despacho Decisório, foi formalizada por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 97/2014 (fls. 482), do qual a contribuinte teve ciência em 26/08/2014 (fls. 485 e 486).

3. DAS AUTUAÇÕES

3.1. Do regime de tributação

No Termo de Verificação (fls. 610 a 630), a fiscalização relata que a contribuinte era optante pelo Simples Nacional.

Acrescenta que, tendo sido excluída de ofício do regime especial a partir de 01/10/2009, a contribuinte foi intimada a manifestar sua opção pelo lucro presumido, lucro real trimestral ou anual, conforme previsto no art. 32 da Lei Complementar nº 123/2006 (fls. 485 e 486):

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

(...)

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

Informa que, em resposta à intimação, a contribuinte afirmou que não se manifestaria sobre a opção pelo regime de apuração do lucro pois apresentaria impugnação ao ato declaratório que a excluía do Simples Nacional (fls. 494).

A fiscalização alega que a impugnação por parte do sujeito passivo do ato declaratório de exclusão do Simples Nacional não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão, de acordo com a Súmula CARF nº 77.

Ressalta que, não tendo a contribuinte optado pelo regime de apuração dos resultados, a regra geral seria a apuração pelo lucro real trimestral. Entretanto, isso só seria possível se a escrituração da contribuinte o possibilitasse.

No caso, alega que não é possível a apuração do lucro real, em razão da falta de escrituração da movimentação bancária, devendo ser apurado o resultado pelos critérios do lucro arbitrado, nos termos do art. 530, III, “a” e “b”, do RIR/99:

“Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

II a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*
- b) determinar o lucro real;”*

A fiscalização alega que o percentual de arbitramento do lucro para as atividades exercidas pela contribuinte (agência de viagens e turismo, emissão de passagens aéreas e terrestres e locação de veículos) corresponde a 38,4% da receita bruta, conforme previsto nos artigos 532 e 519, §1º, III, do RIR/99:

“Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considerasse receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, §1º):

(...)

III trinta e dois por cento, para as atividades de:

- a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;
- b) intermediação de negócios;
- c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.”

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

3.2 Da tributação das receitas declaradas em DASN

Conforme já relatado, a contribuinte foi excluída do Simples Nacional e não manifestou sua opção quanto ao regime de apuração dos resultados quando intimada. Além disso, sua contabilidade não possibilitou a apuração pelo lucro real trimestral, visto que não foi escriturada a movimentação bancária. Assim, a contribuinte ficou sujeita à apuração dos resultados pelo lucro arbitrado.

A fiscalização informa que a contribuinte entregou as Declarações Anuais do Simples Nacional – DASN referentes a 2009, 2010 e 2011, tendo efetuado recolhimento via DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional).

Na tabela abaixo, estão discriminados os valores das receitas brutas mensais declaradas nas DASN e dos tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) embutidos nos recolhimentos unificados:

Mês	Receita bruta	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS
out/09	31.437,75	0,00	122,61	374,11	0,00
nov/09	12.247,82	0,00	47,77	145,75	0,00
dez/09	9.626,50	0,00	37,54	114,55	0,00
jan/10	4.688,90	0,00	0,00	0,00	0,00
fev/10	13.809,50	0,00	0,00	0,00	0,00
mar/10	36.233,34	0,00	0,00	0,00	0,00
abr/10	31.921,00	0,00	0,00	453,27	0,00
mai/10	30.464,28	0,00	0,00	432,59	0,00
jun/10	22.805,00	0,00	0,00	323,83	0,00
jul/10	24.621,95	0,00	0,00	349,63	0,00
ago/10	49.371,55	0,00	0,00	701,07	0,00
set/10	17.469,00	83,85	75,11	249,80	61,14
out/10	16.507,90	79,23	70,98	236,06	57,77
nov/10	26.475,00	127,08	113,84	378,59	92,66
dez/10	15.296,85	73,42	65,77	218,74	53,53
jan/11	15.693,00	75,32	67,47	224,40	54,92
fev/11	17.015,50	81,67	73,16	243,32	59,55
mar/11	9.843,50	47,24	43,32	140,76	34,45
abr/11	7.455,58	35,78	32,05	106,61	26,09
mai/11	11.921,00	57,22	51,26	170,47	41,72
jun/11	11.543,50	0,00	0,00	163,91	0,00
jul/11	10.117,26	0,00	0,00	143,66	0,00
ago/11	10.276,14	0,00	0,00	145,92	0,00
set/11	15.659,42	0,00	0,00	222,36	0,00
out/11	28.826,63	0,00	0,00	409,33	0,00
nov/11	22.257,75	0,00	0,00	316,06	0,00
dez/11	30.354,42	0,00	0,00	431,03	0,00

A fiscalização relata que, no procedimento de ofício, foram apurados o IRPJ e a CSLL pelos critérios do lucro arbitrado e o PIS e a COFINS pelo regime cumulativo em relação às receitas declaradas, deduzindo-se os tributos recolhidos dos valores a serem lançados de ofício.

Em relação a essa infração, foi aplicada multa de ofício no percentual de 75% dos tributos devidos, conforme previsto no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

3.3. Da omissão de receitas

Como já relatado, ao comparar os extratos bancários com a conta Caixa Geral do livro Razão da contribuinte, a fiscalização constatou que nenhum dos lançamentos a crédito efetuados em conta corrente consta da escrituração.

A fiscalização informa que a contribuinte foi intimada, em 02/01/2014, a apresentar documentos comprobatórios das origens de todos os recursos creditados em sua conta bancária no período de 01/01/2009 a 31/12/2011, tendo listado

individualmente todos os créditos bancários no anexo ao termo de intimação (fls. 459 a 463).

Ressalta que tal intimação não obteve resposta, sendo aplicável a presunção de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”

Informa a fiscalização que, para a apuração dos valores das receitas omitidas, foram somados mensalmente os lançamentos a crédito efetuados na conta corrente, excluindo-se os lançamentos cuja descrição no extrato permitia identificar não se tratar de receita da pessoa jurídica (ex: BB giro rápido). Os créditos bancários considerados receitas omitidas estão discriminados nas planilhas anexas ao Termo de Verificação (fls. 628 a 630).

Foram também deduzidos os montantes de receitas brutas declaradas em DASN.

A fiscalização ressalta que a constatação de omissão de receitas enseja o lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre as receitas omitidas, conforme previsto no art. 24 da Lei nº 9.249/95:

“Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

(...)

§2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita.’

Alega a fiscalização que a prática reiteradamente adotada pelo sujeito passivo, ao longo de três anos-calendário, de não escriturar sua movimentação bancária impediu o reconhecimento de diversas receitas em sua escrituração contábil. Sustenta que tal conduta, voluntária e intencional, evidencia o intuito do sujeito passivo de “impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal”, ficando caracterizada a prática de sonegação prevista no art. 71, I, da Lei nº 4.502/64.

Assim, conclui que, em relação a essa infração, deve ser aplicada a multa qualificada prevista no art. 44, I e §1º, da Lei nº 9.430/96.

3.4. Da responsabilidade tributária dos sócios da pessoa jurídica

A fiscalização alega que a falta de escrituração da movimentação bancária constitui crime contra a ordem tributária tipificado no art. 1º, II, da Lei nº 8.137/90:

“Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

(...)

II fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;”

Sustenta que os sócios da pessoa jurídica são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários ora constituídos, visto que praticaram atos com infração de lei. É o que determina o art. 135, III, do CTN:

“Art. 135 São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”

Assim, foi atribuída responsabilidade tributária aos sócios da Abbatur: Gérson Euclies Raulino, CPF 586.760.07934 e Giovana Oeschler Raulino, CPF 765.951.10920.

3.5. Dos autos de infração

Diante do exposto, foram lavrados autos de infração para a constituição dos créditos tributários abaixo discriminados (fls. 504 a 609):

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ)	Art. 3º da Lei nº 9.249/95; art. 42 da Lei nº 9.430/96; artigos 532 e 537 do RIR/99	177.129,34
Juros de Mora (calculados até 10/2014)	Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96	60.962,85
Multa Proporcional	Art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007	229.518,77
TOTAL		467.610,96

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	Artigos 2º e 3º da Lei nº 7.689/88; artigos 2º e 24, §2º, da Lei nº 9.249/95; art. 29, I, da Lei nº 9.430/96; art. 22 da Lei nº 10.684/2003	68.284,15
Juros de Mora (calculados até 10/2014)	Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96	23.538,53
Multa Proporcional	Art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007	90.893,14
TOTAL		182.715,82

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)	Artigos 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/98; art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 24, §2º, da Lei nº 9.249/95	65.266,74
Juros de Mora (calculados até 10/2014)	Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96	22.980,50
Multa Proporcional	Art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007	90.908,39
TOTAL		179.155,63

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS)	Art. 1º da Lei Complementar nº 7/70; artigos 2º, I, 8º, I, e 9º da Lei nº 9.715/98; art. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98; art. 79 da Lei nº 11.941/2009; art. 24, §2º, da Lei nº 9.249/95	15.110,04
Juros de Mora (calculados até 10/2014)	Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96	5.320,52
Multa Proporcional	Art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007	20.423,57
TOTAL		40.854,13

A pessoa jurídica autuada e os responsáveis tributários foram cientificados das autuações em 14/10/2014 (fls. 634 a 642).

4. DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Em 24/09/2014, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 650 a 665, acompanhada de cópias de: i) procuração e documento de identidade do advogado que subscreve a manifestação, ii) ato declaratório de exclusão do Simples Nacional; iii) contrato social e iv) um recibo e três notas fiscais de serviço de transporte (fls. 666 a 677).

Alega ser indevida sua exclusão do Simples Nacional, visto que não incorreu nas hipóteses previstas nos incisos II e VIII do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006, como alegado no Despacho Decisório EQSIM/DRF/CTA nº 147/2014.

4.1. Da ausência de prática de qualquer ato de embargo à fiscalização

A manifestante alega que o fato de não ter atendido a intimação para apresentar documentos comprobatórios da origem dos recursos creditados em sua conta bancária foi considerado pela autoridade a quo como embargo à fiscalização, tendo sido um dos fundamentos da exclusão do Simples Nacional.

Argumenta que em momento algum pretendeu causar embargo à fiscalização, tendo apresentado cópia dos documentos solicitados no termo de início de procedimento fiscal, quais sejam: extratos bancários e livros Diário e Razão, que possibilitaram a apuração pela fiscalização das divergências entre os valores constantes dos livros e dos extratos bancários.

Alega que somente deixou de apresentar à fiscalização a documentação comprobatória das origens dos recursos creditados em sua conta corrente porque o Termo de Intimação Fiscal nº 01, de 18/12/2013 (fls. 459 a 463), foi recebido do correio por uma funcionária que não o repassou aos administradores da empresa. Acrescenta que teve conhecimento desse termo de intimação somente em 29/05/2014, quando obteve cópia do processo.

Argumenta que o atendimento à referida intimação não teria por efeito agravar sua situação; pelo contrário, comprovariam o trânsito de receitas de terceiros em sua conta bancária, justificando as divergências entre os recursos movimentados em conta e as receitas próprias escrituradas.

Ante o exposto, conclui que não restou caracterizado o embargo à fiscalização previsto no art. 26, II, da Lei Complementar nº 123/2006, devendo ser cancelado o Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 97/2014.

4.2. Da movimentação financeira

A manifestante alega que a falta de identidade entre os créditos em conta bancária e a receita bruta declarada decorre do ramo de atividade em que atua (agência de viagens e turismo – CNAE 7911200 e serviço de reservas e outros serviços de turismo – CNAE 7990200).

Ressalta que os depósitos em conta corrente supostamente não escriturados correspondem a receitas de terceiros que transitavam temporariamente em sua conta. Acrescenta que esses valores eram imediatamente repassados aos seus titulares, prática corriqueira entre os prestadores de serviços turísticos.

Alega que atua como intermediária entre os clientes e os fornecedores dos serviços turísticos. Ressalta que cobra um preço único do cliente pelo serviço, que inclui hospedagens, passagens, passeios, transporte, etc. Acrescenta que, ao receber o pagamento do cliente, repassa os valores devidos aos fornecedores envolvidos, retendo apenas sua comissão de intermediação, que constitui menos de 10% do valor total cobrado do cliente.

A manifestante sustenta que a origem e o destino dos valores recebidos e repassados podem ser plenamente comprovados pelas notas fiscais anexas. Destaca que eventual equívoco nos lançamentos contábeis não impediu a identificação da movimentação bancária, uma vez que os extratos bancários foram apresentados à fiscalização pela própria manifestante.

Ante o exposto, conclui que não incorreu na hipótese de exclusão do Simples Nacional prevista no art. 29, VIII, da Lei Complementar nº 123/2006.

4.3. Dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade

A manifestante alega que sua exclusão do Simples Nacional constitui sanção excessiva e desproporcional. Ressalta que a atuação da Administração Pública deve se pautar pela razoabilidade e pela proporcionalidade entre os meios empregados e os fins almejados, o que não aconteceu no caso em tela, visto que sua exclusão do Simples Nacional ocorreu por ter deixado de atender a um único termo de intimação, do qual não teve ciência a tempo.

Argumenta que a falta de atendimento a um único termo de intimação, tendo sido atendidos os demais, não caracteriza infração capaz de ensejar penalidade tão grave. Ressalta que ela própria apresentou à fiscalização os livros Diário e Razão e os extratos bancários, não tendo havido, no caso, qualquer embaraço à fiscalização nem ausência de escrituração contábil.

4.4. Do pedido

Por todo o exposto, a manifestante requer seja cancelado o Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 97/2014, com sua consequente permanência no Simples Nacional.

5. DA IMPUGNAÇÃO

Em 13/11/2014, a pessoa jurídica autuada e os responsáveis tributários apresentaram a impugnação de fls. 680 a 700, acompanhada dos documentos de fls. 701 a 977, consistentes em cópias de: i) documento de identidade do advogado que subscreve a impugnação e ii) planilhas, recibos e notas fiscais.

A seguir são sintetizadas as alegações apresentadas.

5.1 Da impossibilidade de tributação das receitas repassadas a terceiros

A impugnante ressalta que é empresa prestadora de serviços turísticos, atuando como intermediária entre os clientes e os fornecedores dos serviços turísticos. Alega que cobra um preço único do cliente, que inclui hospedagens, passagens, passeios, transporte, etc. Acrescenta que, ao receber o pagamento do cliente, repassa os valores devidos aos fornecedores envolvidos, retendo apenas sua comissão de intermediação, que é variável e constitui, em geral, menos de 10% do valor total cobrado do cliente.

Sustenta que o repasse de receitas no ramo das empresas prestadoras de serviços turísticos é comum e necessário para o seu funcionamento. Argumenta que a maior parte dos recursos que transitam pelas contas correntes das agências de turismo não são de sua titularidade nem constituem receita própria, pois são repassados aos diversos fornecedores das agências. Alega que somente a diferença entre os valores recebidos e repassados pode ser considerado receita tributável da agência de turismo.

Para exemplificar seu raciocínio, cita quatro depósitos bancários:

Período	Valor do depósito (R\$)	Valor repassado (R\$)	Prestador do serviço	Receita da impugnante (R\$)
12/2009	4.220,00	3.500,00	Arca Transportes de Turismo – nota fiscal 111/2009	720,00
11/2010	1.835,00	1.450,00	Francovig Transportes Coletivos Ltda – nota fiscal 424	385,00
11/2011	3.250,00	3.030,00	Brasil Sul Linhas Rodoviárias Ltda – nota fiscal 9527	220,00
11/2011	3.087,50	1.800,00	Expresso Princesa dos Campos – nota fiscal 292	1.287,50

Sustenta que as planilhas e notas fiscais juntadas à impugnação comprovam que a maior parte dos recursos creditados em sua conta corrente corresponde a receitas de terceiros, que foram efetivamente repassados aos fornecedores dos serviços.

A impugnante alega que esse repasse não se confunde com o pagamento de despesas próprias. Argumenta que os pagamentos dos fornecedores de serviços aos clientes são despesas destes, sendo que a impugnante é remunerada apenas pelas comissões e taxas de administração.

Sustenta que a receita bruta corresponde ao preço do serviço prestado, definido no art. 30, §2º, da Lei nº 11.771/2008 (Lei Geral do Turismo) como “o valor cobrado pelos serviços de organização, a comissão recebida pela intermediação na captação de recursos financeiros para a realização do evento e a taxa de administração referente à contratação de serviços de terceiros”.

Assim, conclui que os repasses a terceiros não compõem as bases de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS.

Alega que apenas as diferenças entre os valores recebidos dos clientes e os repassados a terceiros constituem receita própria da empresa e foram devidamente tributados pelo regime do Simples Nacional.

Argumenta que eventual equívoco nos lançamentos contábeis dos repasses a terceiros não os descaracteriza como tais nem autoriza a presunção de omissão de receitas, devendo prevalecer a verdade material.

A impugnante sustenta que as receitas de terceiros creditadas em sua conta corrente não podem compor a base impositiva do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS sob pena de ofensa aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e do não confisco.

Alega que sua receita própria corresponde a menos de 10% dos valores que transitam em sua conta corrente, não podendo suportar a imposição de tributos sobre o valor global das quantias envolvidas.

Ante o exposto, conclui que os valores repassados a terceiros devem ser excluídos das autuações.

5.2. Da impossibilidade de arbitramento do lucro

A impugnante se insurge contra o procedimento da fiscalização de apurar os resultados pelos critérios do lucro arbitrado por considerar que a escrituração da empresa teria revelado evidentes indícios de fraudes, vícios, erros ou deficiências (art. 530, II, do RIR/99).

Sustenta que jamais teve a intenção de omitir informações ou praticar qualquer tipo de fraude. Conforme já exposto, a falta de identidade entre os créditos bancários e as receitas declaradas decorre do ramo de atividade da empresa. Ressalta que eventual equívoco nos lançamentos contábeis não autoriza a presunção de omissão de receitas tampouco a presunção de prática fraudulenta.

Assim, caso se entenda pela manutenção dos lançamentos tributários, requer ao menos que os tributos sejam calculados pelos critérios do lucro presumido.

5.3. Das multas aplicadas

A impugnante alega que a multa aplicada no percentual de 150% revela-se excessiva e desproporcional, visto que não houve prova de sonegação, fraude ou conluio que justificasse a qualificação da multa.

Sustenta que ela própria entregou os extratos bancários que lastrearam os lançamentos, além dos livros Diário e Razão, o que evidencia a ausência de qualquer atitude dolosa.

Assim, caso sejam mantidos os lançamentos, requer a redução do percentual das multas de 150% para 75%.

5.4. Da ausência de responsabilidade tributária dos sócios da pessoa jurídica

A impugnante relata que foi atribuída responsabilidade tributária solidária aos sócios da pessoa jurídica em razão de “atos praticados com infração de lei, tipificados com Crime Contra a Ordem Tributária pelo inciso II do art. 1º da Lei nº 8.137 de 1990, e que resultaram na omissão intencional, ao longo dos anos-calendário 2009, 2010 e 2011, do registro da movimentação bancária do sujeito passivo”.

Alega que a fiscalização não indicou nem comprovou a prática de atos ilícitos pelos sócios da pessoa jurídica. Ressalta que, no relatório fiscal, não há a descrição de qualquer conduta específica dos sócios da Abbatur que configure infração à lei.

A impugnante alega que jamais deixou de escriturar receitas que eram de sua titularidade. O que ocorreu, no caso, é que a maior parte dos recursos que transitaram em sua conta bancária correspondiam a receitas de terceiros, repassadas imediatamente após o seu crédito em conta.

Argumenta que a conduta da empresa e de seus sócios/administradores estava em consonância com a Lei nº 11.771/2008, que autoriza a tributação somente das receitas que efetivamente sejam de titularidade da empresa de turismo.

Assim, ainda que se considere que as receitas de terceiros deveriam ter sido escrituradas, alega a impugnante que não houve dolo ou fraude, uma vez que agiu de acordo com o disposto na legislação.

Ante o exposto, conclui que deve ser afastada a responsabilidade tributária dos sócios da empresa.

O acórdão da DRJ ao fim restou assim ementado:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Data do fato gerador: 01/10/2009

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA NÃO ESCRITURADA.

A falta de escrituração da movimentação bancária enseja a exclusão do Simples Nacional, com produção de efeitos a partir do próprio mês em que incorrida a infração.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO.

A exclusão do Simples Nacional por falta de atendimento a intimação é cabível se esse fato configurar efetivo embaraço à fiscalização. Tratando-se de intimação para comprovar a origem dos recursos creditados em conta bancária, a falta de atendimento tem por consequências a presunção de omissão de receitas e o lançamento dos tributos devidos, não havendo prejuízo ao procedimento fiscal. Nesse caso, a falta de atendimento a intimação não enseja a exclusão do regime simplificado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2011

ARBITRAMENTO. VÍCIOS, ERROS OU DEFICIÊNCIAS NA ESCRITURAÇÃO.

Justifica-se o arbitramento quando a escrituração apresentada pelo contribuinte conter vícios, erros ou deficiências que a tomem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real. CRÉDITOS EM CONTA BANCÁRIA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITA.

Incumbe ao titular da conta bancária, regularmente intimado, demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores nela creditados. Na falta dessa comprovação, incide a presunção legal de omissão de receita estatuída no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2011

ALEGAÇÕES DE OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não compete à autoridade administrativa reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO REITERADA DE RECEITAS. SONEGAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

A prática reiterada de omissão de receitas demonstra a intenção de impedir ou retardar, total ou parcialmente o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal por parte da autoridade fazendária. Tais condutas se amoldam à figura prevista no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64, e ensejam a aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS ADMINISTRADORES. PRÁTICA DE ATOS COM INFRAÇÃO DE LEI.

Demonstrada a prática de atos com infração de lei, é cabível a imputação de responsabilidade tributária solidária aos sócios administradores da pessoa jurídica.

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS REFLEXOS. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao lançamento de IRPJ aplica-se também aos lançamentos de CSLL, PIS e COFINS.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

A Recorrente ABBATUR TURISMO E LOCAÇÕES LTDA ME e a sócia Giovana Oeschler Raulino apresentaram o presente Recurso Voluntário alegando preliminarmente a nulidade do ADE DRF/CTA nº 97/2014, pois o fato de este *não indicar precisamente o motivo da exclusão da Recorrente do Simples Nacional, sendo que este é trazido somente por conta da decisão recorrida, prejudicou a Recorrente na medida em que seu direito de defesa, a ser exercido na manifestação de inconformidade, foi inequivocamente cerceado*. Juntou precedentes do Conselho de Contribuintes e do CCRF/PR.

Concluindo que *no presente caso não houve respeito à garantia constitucional à ampla defesa, pois, como visto, esta foi cerceada em razão de não ter sido indicado no ADE DRF/CTA nº 97/2014 o preciso motivo da exclusão do Simples Nacional, o que só foi demonstrado na decisão recorrida, quando então já haveria sido suprimida uma instância julgadora*.

Alega ainda que referido ato normativo estaria viciado por *erro de fato*, uma vez que a ora decisão recorrida reconheceu que não seria aplicável ao caso o art. 29, II, da Lei Complementar nº 123/2006.

Ainda em sede preliminar sustenta que na *hipótese do lançamento tributário fundar-se em depósito bancário de origem não comprovada, a validade do lançamento está atrelada à individualização dos depósitos entendidos como não comprovados pela autoridade*

*fiscal para que então o contribuinte possa defender-se adequadamente. No presente caso, a individualização praticada pela autoridade fiscal, materializada às fls. 628/630, é insuficiente pois apenas individualiza os valores dos depósitos bancários considerados como omitidos em cada mês, **mas deixa de especificar as correspondentes datas dos depósitos.***

Alega ainda que a Impugnação da Recorrente às fls. 680/700 foi instruída de planilhas identificando, de forma individualizada, os repasses a terceiros em relação a cada depósito bancário considerado na presunção de omissão de receitas, mas que a decisão recorrida, por sua vez, fez uma análise genérica das planilhas e analisou, exemplificativamente, o mês de novembro de 2009 para concluir que não houve comprovação da origem dos recursos e não houve o repasse a terceiros.

Alega ainda que haveria nulidade da decisão recorrida, pois esta não teria se manifestado sob as seguintes alegações:

- a) As especificidades da área de atuação da Recorrente – prestadora de serviços relacionados ao turismo – e da forma de cobrança de seus serviços (por exemplo: comissões) e que deveriam nortear qualquer lançamento contra si;*
- b) A necessidade de considerar como receita bruta da Recorrente aquilo que efetivamente se configura como “preço dos serviços prestados”;*
- c) A ofensa ao princípio da capacidade contributiva e do não confisco ao exigir a tributação da Recorrente sobre toda e qualquer entrada em sua conta bancária considerada receita omitida.*

*No mérito, alega que não poderia ser excluída do Simples Nacional, pois o art. 29, VIII, da LC 123/2006 fala em livro-caixa, enquanto é *fato incontroverso que a Recorrente não possui Livro Caixa, utilizando-se para sua escrituração contábil de Livro Diário e Livro Razão e, portanto, dispensada do Livro Caixa.* Interpretação que seria reforçada pelo teor do art. 112 do CTN que levaria a conclusão de que *em uma interpretação literal da legislação, o disposto no art. 29, VIII, da LC 123/06 aplica-se somente às hipóteses da empresa que utiliza Livro-Caixa. Como a Recorrente se utiliza de outros livros fiscais, permitidos pela legislação, inaplicável a exclusão do Simples Nacional com base nesse inciso do art. 29.**

Afirma ainda que sua Receita Bruta é apenas será o correspondente à comissão ou ao adicional percebido em razão da intermediação de serviços turísticos. Caso o serviço seja prestado pela própria agência de turismo ou em seu nome, sua receita bruta incluirá a totalidade dos valores auferidos de seus clientes, conforme dispôs inclusive a Solução de Divergência COSIT nº 3/2012. Nessa toada, não poderia ter considera a integralidade dos depósitos como se receita sua fossem.

*Alega ainda que ao se interpretar os arts. 19, §1 da Lei 3.470/58 e 32, §2 da LC 123/2006 em conjunto decorreria que *ao contrário do decidido na decisão recorrida, não há nada que impeça a apuração do imposto com base no lucro presumido, conforme requereu a Recorrente em sua impugnação.**

Sustenta que ao analisar os dois dispositivos legais em conjunto não decorre logicamente que o contribuinte excluído do Simples Nacional deve optar pelo regime de apuração dos seus tributos em cinco dias úteis, como quer fazer crer a decisão recorrida. Dito de outra forma, a legislação citada não estipula de forma clara um prazo de opção pelo regime de apuração dos tributos após a exclusão do Simples Nacional.

Concluindo nesse ponto que *as regras de opção são previstas e aplicadas em circunstâncias normais de desenvolvimento da atividade empresarial da empresa. Em circunstâncias normais, o contribuinte cumpre determinadas obrigações acessórias que determinarão o seu regime de apuração dos tributos. Hipótese diversa ocorre no âmbito de um procedimento fiscalizatório.*

Em relação à multa de ofício sustenta a inaplicabilidade da jurisprudência da CSRF e CARF trazida pela decisão recorrida, em decorrência da distinção entre a situação em análise e o substrato fático subjacente do precedente, *dado que lá, os tributos não foram apurados a partir da presunção de receita prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, mas sim, a partir de livros de registros do ICMS. Se não, veja-se trecho do voto vencedor do Acórdão nº 9101-002.106.*

Afirma que não houve dolo, *a Recorrente não omitiu e nem deixou de escriturar receitas que eram de sua titularidade, apenas não ofereceu a tributação receitas que foram repassadas imediatamente a terceiros, e, conseqüentemente, não eram de sua titularidade.*

Sustenta que todos os argumentos devem ser aplicados aos lançamentos reflexos. Terminando por sustentar a ausência de responsabilidade dos sócios, pois não estaria configurada a hipótese do inciso II do art. 1º da Lei nº 8.137/90 no caso concreto. No presente caso, verifica-se que não há qualquer comprovação de “dolo” na conduta dos administradores, mas, tão somente a alegação genérica de que ao tempo dos fatos geradores o Sr. Gerson Euclides Raulino e a Sra. Giovana Oeschler Raulino constavam no quadro de representantes legais do contra social.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator

1. DA ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi tempestivamente interposto e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, portanto, merecer conhecimento.

2. DAS PRELIMINARES:

As Recorrentes alegam a nulidade do Ato que determinou a sua exclusão do Simples Nacional por suposta ausência de motivação uma vez que não teria sido identificada adequadamente a razão que acarretou em sua exclusão. Ocorre que referido ADE apenas deu publicidade a exclusão, tendo decorrido de fiscalização, inclusive em que a ora Recorrente foi intimada a apresentar documentos, não tendo ocorrido a sua revelia. Além disso, o conteúdo da

impugnação apresentada demonstra que não houve o prejuízo apontado, e como se sabe sem prejuízo não há nulidade, razão pela qual afasto a nulidade aqui suscitada.

Uma segunda nulidade apontada pela decorrente decorreria da existência de erro de fato, o que a meu ver não se comprova. Apontar o inciso II, do art. 29 da Lei 123/2006 como um dos motivos de exclusão do Simples Nacional, quando não o foi, não gerou nenhuma espécie de macula ou vício ao contribuinte, pois além dele também foi apontado o inciso VIII, do mesmo artigo. E como a realização de qualquer umas das hipóteses ali elencadas individualmente consideradas poderiam acarretar em sua exclusão, elencar um inciso a mais, a meu ver não causou prejuízo a Recorrente, até porque no limite a exclusão do embarço como motivo da exclusão em sede de DRJ deu-se por sua interpretação favorável ao contribuinte de que a presunção prevista no art. 42 da Lei. 9.430/96 supriria a ausência de entrega do documento exigido. Não há que se falar em alteração do critério jurídico, pois ab initio já estavam elencados mais de um motivo para sua exclusão. Assim, afasto a nulidade suscitada.

Uma terceira causa de nulidade seria a ausência de individualização dos depósitos realizados por dia, o que acarretaria prejuízo em sua defesa, o que causa espanto, pois, na sessão seguinte, ao suscitar outra nulidade, que *“a Impugnação da Recorrente às fls. 680/700 foi instruída de planilhas identificando, de forma individualizada, os repasses a terceiros em relação a cada depósito bancário considerado na presunção de omissão de receitas”*. Assim, não tenho como afirmar que houve qualquer prejuízo na defesa, motivo pelo qual afasto a nulidade suscitada.

Quarta causa de nulidade, afirmam que a *decisão recorrida deve ser anulada sob o argumento de que não houve juízo de valor em relação a cada depósito creditado em conta bancária*. A meu ver não subsiste razão a Recorrente, pois após analisar a planilha e os documentos juntados a r. DRJ conclui que:

As planilhas apresentadas pela impugnante nas fls. 705 a 731 reproduzem, nas duas primeiras colunas, os valores dos créditos bancários discriminados pela fiscalização (coluna “VALOR”) e os créditos que a fiscalização desconsiderou por não se caracterizarem como receitas (coluna “ESTORNO”). Nas outras colunas, a impugnante descreve as parcelas dos depósitos que alega serem receitas de terceiros.

Nessas planilhas, **verifica-se que não foram identificados os alegados repasses para a maioria dos créditos bancários**. Além disso, **não consta a identificação de nenhum dos clientes da impugnante, que seriam os tomadores dos serviços**.

Entendo que o fato de os julgadores utilizarem um mês como exemplo de seu raciocínio e de suas conclusões não significa que não houve uma análise efetiva das planilhas apresentadas pelas Recorrentes. Da leitura do excerto acima transcrito, verifica-se que a r. DRJ fez um juízo de valor sobre todos os depósitos creditados, entendendo, com base na planilha apresentada pelas próprias Recorrentes, pela insuficiência de informações para afastar a presunção de omissão de receitas.

Última razão pela qual pugna a nulidade da decisão recorrida seria eventual falta de manifestação acerca de determinadas alegações, a saber: especificidades da área de atuação da Recorrente; necessidade de considerar como receita bruta da Recorrente aquilo que efetivamente se configura como “preço dos serviços prestados”; e ofensa ao princípio da capacidade contributiva e do não confisco ao exigir a tributação da Recorrente sobre toda e qualquer entrada em sua conta bancária considerada receita omitida.

Aqui novamente não assiste razão a Recorrente, quando lemos o acórdão recorrido, percebemos que cada uma dessas alegações foi considerada pela turma julgadora, e

rebatida pela aplicação seja da presunção de omissão de receita, tendo sido transcrito julgamento do e. STJ para sustentar a posição vencedora, seja pela impossibilidade de a corte administrativa analisar questões constitucionais como a capacidade contributiva ou não confisco.

Exemplo, a condição específica do setor, alegação a, vem claramente reproduzida as fls 21 do acórdão, a alegação b e c foram objeto do item 4 do acórdão. Não como se sustentar a nulidade pleiteada, motivo pelo qual afastar todas as nulidades suscitadas e passar à análise do mérito.

3. DO MÉRITO:

No mérito sustenta inicialmente que pelo fato de o art. 29, VIII da LC 123/06 mencionar expressamente o livro-caixa, em uma interpretação literal da legislação, o disposto no art. 29, VIII, da LC 123/06 aplica-se somente às hipóteses da empresa que utiliza Livro-Caixa. E já que estaria dispensada de escriturar o livro caixa, por força do art. 61, §3 da RESOLUÇÃO CGSN Nº 94, DE 29 DE NOVEMBRO DE 2011 não poderia ser excluída do Simples Nacional. Tal interpretação seria reforçada pelo art. 112 do CTN. Concluindo que:

Além disso, não é lícito ao intérprete impor uma penalidade por analogia in malam partem, em respeito ao princípio da legalidade que vige no direito tributário brasileiro.

A ausência de sanção específica para aquele que se utiliza do Livro Razão e do Livro Diário pode até ser considerado um vício da legislação, mas não deve ser consertado por meio de analogias e interpretações desfavoráveis ao acusado, mas sim por meio da alteração da legislação, observado o processo legislativo aplicável.

Por tentador que seja o convite, não é possível seguirmos nessa linha de raciocínio. Vamos à literatura do inciso VIII do art. 29: A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando: VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária.

Quando leio a literalidade do dispositivo, *ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária*, não vejo a restrição sugerida pela recorrente em sua interpretação. Qual seja, a impossibilidade de o contribuinte que adotar livro diário e livro razão ser excluído em razão do inc. VIII do art. 29.

Em realidade, o racional por detrás do art. 61, §3 da RESOLUÇÃO CGSN Nº 94/2011 é diminuir a burocracia a que está sujeito o contribuinte que adota a apuração pelo Simples Nacional, não dar uma carta livre para que o contribuinte deixe de escriturar adequadamente sua movimentação financeira.

Caso levássemos a ferro e fogo, a interpretação literal, teríamos que concluir que o referido art. 61, §3 apenas dispensa a apresentação do livro-caixa, mas não dispensa sua escrituração. Assim, ao confirmar que “É fato incontroverso que a Recorrente não possui Livro Caixa, utilizando-se para sua escrituração contábil de Livro Diário e Livro Razão”, teríamos de confirmar a exclusão pelo art. 29, inc. VIII da LC 123/06 primeira parte.

Não é a interpretação que entendo mais correta, entendo que a escrituração de livro diário e livro razão efetivamente dispensem a escrituração do livro-caixa, desde que permitam a fiscalização do contribuinte de forma adequada, inclusive quanto a sua movimentação financeira e bancária, sob o risco de posterior exclusão. Devendo a segunda parte do art. 29, inc. VIII ser interpretada de forma a englobar não apenas os contribuintes que adotem o livro-caixa, mas também os contribuintes que utilizem a faculdade dada pelo art. 61, §3 da Resolução CGSN 94/2011.

Em relação à omissão de receitas, entendo totalmente aplicável a o teor da Solução de divergência COSIT 3/2012, colacionada pela Recorrente. Ela, entretanto, deve ser interpretada em conjunto com o que prescreve o art. 42 da Lei. 9.430/96. Significa dizer que estabelecida a presunção de omissão de receitas, deve o contribuinte comprovar quais receitas são próprias e quais são de terceiros.

Neste ponto, constatou a DRJ: *Na análise dos documentos juntados à impugnação, verifica-se que não consta nenhum documento referente aos créditos efetuados em sua conta bancária. Não foi apresentada uma única nota fiscal de sua emissão, relativa à prestação de serviços turísticos aos seus clientes. Concluindo que:*

- a) não foram apresentados documentos comprobatórios da origem dos recursos creditados na conta bancária da impugnante;
- b) com base nas alegações e documentos apresentados, não foi possível correlacionar os créditos bancários com os alegados repasses a terceiros.

Logo, conclui-se que a impugnante não logrou afastar a presunção de omissão de receitas em relação aos créditos efetuados em sua conta bancária.

Da análise dos documentos juntados aos autos não é possível relacionar as despesas com as receitas auferidas, devendo ser mantida a decisão proferida pela r. DRJ por seus próprios fundamentos.

Em relação à apuração pela metodologia do lucro arbitrado após a exclusão do Simples Nacional, parece haver razão à Recorrente. Explico. Na legislação não há um prazo específico para o contribuinte se manifestar, determina o art. 32 que *as microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas*, complementando em seu §2º que para efeito do disposto no **caput** deste artigo, o sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.

Importante ressaltar que o art. 29, §1º determina que § 1º nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas. Daí, decorre, a meu ver, que a opção deve ser realizada antes da próxima apuração dos impostos devidos, sob o risco de a apuração ser realizada pelo regime geral, qual seja, a o lucro real, como se verificou no lançamento. Assim, entendo que não merece ser acolhida a alegação da Recorrente.

Por fim, no que diz respeito à multa qualificada. Entendo que não há comprovação do intuito de fraude, ou de recorrência que leve a conclusão do intuito de fraude. Assim entendo plenamente aplicáveis a espécie o teor das súmulas 14 e 25 do CARF:

“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.”

Processo nº 11624.720053/2014-33
Acórdão n.º **1402-002.853**

S1-C4T2
Fl. 1.120

“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.”

Entendo que a multa deve ser reduzida para o patamar de 75%, além disso, afastada a suposta caracterização de crime de sonegação, deve ser afastada a responsabilidade dos sócios, baseada no art. 135, III, do CTN. Mantidos ainda os tributos decorrentes.

É como voto.

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira - Relator