



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12269.001346/2010-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.366 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2021
Recorrente E C SERVIÇOS DE MÍDIA EXTERNA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES)

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

SIMPLES FEDERAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO. MOMENTO DA OCORRÊNCIA.

No caso, a fiscalização logrou comprovar a ocorrência de prática reiterada de infração à legislação tributária nos anos 2005 a 2007. Tal fato dá azo à exclusão de ofício desde o momento da ocorrência da infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(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, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Leticia Domingues Costa Braga, André Severo Chaves, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo do Ato Declaratório Executivo DRF/POA n.º 157, de 02/08/2010, por meio do qual a autoridade administrativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB excluiu a contribuinte em epígrafe do sistema simplificado de tributação das microempresas e empresas de pequeno porte de que cuida a Lei n.º 9.317/1996 (Simples Federal) com efeitos a partir de 01/01/2005.

A razão apontada pela RFB para a exclusão de ofício do Simples Nacional foi a constatação de *prática reiterada de infração à legislação tributária*, nos anos calendário 2005 a 2007. Desta forma, o ato administrativo de exclusão foi enquadrado na hipótese prevista no artigo 14, V, da Lei n.º 9.317/1996, *verbis*:

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

[...]

V - prática reiterada de infração à legislação tributária;

[...]

Na *Representação Fiscal para Exclusão do Simples* que instruiu o ato administrativo de exclusão de ofício, a autoridade fiscal resumiu as infrações apuradas nas seguintes palavras:

Conforme demonstraremos adiante, a empresa fiscalizada:

- a) não identificou a origem de lançamentos contábeis.
- b) deixou de incluir em folha de pagamento e nas GFIP's - Guias de Recolhimento de FGTS e informações à Previdência Social valores de remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais.
- c) deixou de reter a contribuição para Previdência Social de segurados empregados e contribuintes individuais.

A contribuinte, irresignada com a exclusão de ofício, apresentou manifestação de inconformidade. Peço licença para reproduzir a parte do relatório da autoridade julgadora de piso que sintetiza as alegações lançadas pela manifestante:

A ciência do referido ADE deu-se em 27/08/2010, conforme fls. 150 e, em 24/09/2010 apresenta sua manifestação de inconformidade de fls. 154/157 argumentando que:

- 1- a empresa atua na prestação de serviços, veículos de comunicação e mídia externa. Pela atividade que desenvolve, emprega grande quantidade de pessoas, além daqueles profissionais que prestam serviço à empresa, sendo notória a rotatividade de pessoas que trabalham na mesma;
- 2- a exclusão da empresa do Simples é ilegal e arbitrária, pois o faturamento da empresa é inexpressivo, não havendo nenhuma irregularidade ou idoneidade nos atos da empresa, e não houve omissão de receitas conforme supõe o órgão fiscal;
- 3- foram apresentados todos os documentos solicitados através de Termos de Intimação no curso da ação fiscal;
- 4- em razão da alta rotatividade de funcionários, sendo, por diversas vezes, contratados prestadores de serviços por curto período (semanas e/ou dias), os pagamentos são

realizados diretamente aos mesmos, fato comprovado pelas Notas Fiscais apresentadas e que não foram consideradas quando do procedimento fiscalizatório;

5- de acordo com a contabilidade, é possível averiguar que foi correta a escrituração do livro caixa e a movimentação financeira da empresa e que todos os pagamentos foram realizados de acordo com a legislação vigente;

6- os fiscais não verificaram os documentos da empresa, bem como ignoraram a contabilidade da mesma, sendo que a análise dos documentos poderia comprovar a idoneidade dos atos praticados pela empresa.

Ao final, requer (1) seja analisado tão somente os fatos, e se conclua pela legalidade do registro de entradas e saídas, (2) sejam considerados os documentos apresentados no Mandado de Procedimento Fiscal, (3) a empresa seja mantida no Simples de 24/02/2003 a 01/01/2005 e ainda, (4) que as notificações e intimações sejam enviadas em nome de seus procuradores, indicando o endereço dos mesmos.

A manifestação de inconformidade foi julgada parcialmente procedente. O Acórdão n.º 10-36.954 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre – DRJ/POA, ora recorrido, recebeu a seguinte ementa:

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

Data do fato gerador: 01/01/2005

EXCLUSÃO. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INÍCIO DOS EFEITOS. NOTIFICAÇÕES AOS PROCURADORES.

A exclusão do Simples dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em prática reiterada de infração à legislação tributária.

A exclusão do Simples surtirá efeito a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados no inciso V do artigo 14 da Lei n.º 9.317/96. Sendo mensal a apuração do Simples, a prática reiterada/repetida de infração à legislação tributária já se caracteriza no segundo mês de ocorrência.

Indefere-se o pedido de que as notificações sejam encaminhadas aos procuradores, uma vez que elas devem ser endereçadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, de acordo com o Decreto n.º 70.235/1997, art. 23, II, com a redação que lhe foi dada pela Lei n.º 9.532/1997, art. 67.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Sem Crédito em Litígio

Em apertada síntese, a autoridade julgadora de piso entendeu estar configurada a prática reiterada de infração à legislação tributária, entretanto, os efeitos da exclusão deveriam se dar a partir de 01/02/2005 e não de 01/01/2005. Destaco trecho da fundamentação do acórdão ora vergastado:

No Termo de Intimação Fiscal n.º 06, é solicitado que o contribuinte identifique e comprove a natureza e os beneficiários dos pagamentos lançados nas contas de (1)“Adiantamento a Terceiros”, (2)“ Ajuda de Custo “ e (3)“Taxa de Administração”. Com relação aos itens (1) e (2), foi preenchida uma única planilha onde não especifica as causas que deram origem aos pagamentos, além de apresentar uma divergência entre os valores declarados nela e os constantes na contabilidade da empresa. De acordo com

documentos acostados aos autos, com relação ao item (3), nada foi apresentado em relação ao ano de 2007 e parte de 2006, contrariando o que alega o contribuinte em sua manifestação, de que foram apresentados todos os documentos solicitados através de Termos de Intimação, no curso da ação fiscal. Ainda com relação ao item (3), não foram discriminados os beneficiários dos pagamentos e houve uma divergência entre os valores declarados na contabilidade e os constantes das planilhas apresentadas. Diz o contribuinte que em razão da alta rotatividade de funcionários, os pagamentos foram realizados diretamente aos mesmos. Neste caso, deveria ter declarado estes valores em folhas de pagamento e GFIP's, com a devida retenção da contribuição a cargo dos segurados, o que deixou de fazer, descumprindo as normas legais.

Com relação às verbas pagas a título de ajuda de custo, cabe observar que elas só não integram o salário-de-contribuição nas hipóteses do artigo 28, parágrafo 9º, alíneas "b" e "g" da Lei n.º 8.212/91, a seguir transcrito:

[...]

No caso em tela, o contribuinte não traz aos autos quaisquer elementos comprobatórios de que a ajuda de custo tenha sido paga em parcela única, em decorrência de mudança de trabalho na forma da lei.

Uma vez demonstrado o caráter salarial da ajuda de custo e considerando que as GFIP's e folhas de pagamento não estavam corretas, assim como não foi efetuada a retenção da contribuição a cargo dos segurados, de forma correta, certo o procedimento do agente fiscal.

Em relação à natureza jurídica dos valores pagos a título de "Taxa de Administração", é evidente a natureza remuneratória dos prêmios pagos por cumprimento de metas. Nesse sentido, é inafastável que estes valores sejam considerados fatos geradores de contribuição previdenciária.

[...]

Trata-se, em verdade, de prêmios recebidos, pagos indiretamente pelo empregador, em decorrência do vínculo contratual, por participação em programa de estímulo à produtividade, estando o recebimento vinculado à conduta individual de cada participante. Em verdade, o prêmio constitui uma forma de incentivo e de participação, enquanto de um lado, estimula o trabalhador a fornecer uma maior quantidade e/ou uma melhor qualidade de trabalho; de outro lado, interessa ao bom andamento da gestão empresarial.

[...]

Entende-se que o fato de o recebimento das parcelas estar condicionado e atrelado às condições estipuladas em programas de incentivo e desempenho apenas confirma a sua natureza salarial, na forma de prêmio. Tem-se que o pagamento é decorrente de relação contratual havida entre as partes, em contraprestação pelo trabalho realizado pelos colaboradores da empresa, de modo que se enquadra perfeitamente no conceito de salário, adotado pela legislação que fundamenta o presente lançamento fiscal (inciso I do artigo 22 da Lei 8.212/91).

Considerando os fatos acima descritos, denota-se a prática repetida de infração à legislação tributária, hipótese prevista de exclusão de ofício.

[...]

Na exclusão do Simples por infração à legislação tributária prevista no inciso V do artigo 14 (prática reiterada de infração à legislação tributária), os efeitos estão

definidos pelas disposições do inciso V do artigo 15, ambos da Lei n.º 9.317, de 1996, que se transcreve, como segue:

[...]

No caso que estamos analisando, a prática reiterada de infração à legislação tributária surtiu efeitos a partir de fevereiro de 2005, conforme fundamentos acima delineados.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, apresentou as seguintes alegações:

- **Do início dos efeitos da exclusão:** neste ponto, insurgiu-se a contribuinte contra a exclusão de ofício retroativa a 01/02/2005 e pugnou pela produção de efeitos somente a partir da data em que deixou de atender ao Termo de Intimação Fiscal n.º 06. Destaco suas palavras:

O Ato Declaratório Executivo ora contestado não pode vir a retroagir. Ademais, a alteração de critério jurídico por parte da autoridade administrativa não tem o condão de ensejar a revisão do lançamento e, por conseguinte, atribuir efeitos retroativos ao ato de exclusão (art. 146 do CTN), respaldando a exigência do pagamento de diferenças de tributos.

Noutro giro, é de se dizer que a natureza do ato administrativo de exclusão do Simples é declaratória, daí porque não há que se falar propriamente em retroação de seus efeitos. Em outras palavras, o ato de exclusão apenas declara que a opção da contribuinte pelo sistema simplificado não gera os efeitos que lhe são próprios, a partir de um determinado momento previsto em lei.

[...]

Assim, até a data de intimação do Termo de Intimação Fiscal n.º 6, momento em que foram requeridos documentos ao contribuinte e este não atendeu a solicitação da recorrida, não há que se falar em ocorrência do fato previsto na norma como suficiente para a exclusão do benefício, caso seja mantida a exclusão, está só pode se dar a partir do não cumprimento do Termo de Intimação Fiscal n.º 6.

- **Mérito:** quanto ao mérito, a contribuinte manifestou-se apenas genericamente nos seguintes termos:

Assim, é de todo improcedente o presente ato de exclusão, uma vez que não houve qualquer ato ilícito por parte do contribuinte a ensejar tal desenquadramento, e, *ad argumentandum tantum*, caso fosse, o ato de exclusão não pode retroagir os seus efeitos, surtindo efeitos somente a partir do mês em que praticado o ato infracional.

Ao final, a contribuinte pediu a procedência do recurso para afastar os efeitos retroativos da exclusão, *respaldando a exigência de diferenças de tributos*.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

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

Trata-se de exclusão do Simples Federal em razão da constatação de prática reiterada de infração à legislação tributária ao longo de todo o período fiscalizado (2004 a 2007).

Conforme relatoriado, na peça recursal, a contribuinte dirigiu suas alegações principalmente para afastar os efeitos retroativos da exclusão de ofício. Quanto ao mérito, limitou-se a argumentar genericamente que não teria havido “qualquer ato ilícito por parte do contribuinte a ensejar tal enquadramento.

Mérito.

Tenho que a argumentação genérica lançada pela contribuinte na peça recursal seja inepta para o fim de impugnar a matéria no mérito. Tal manifestação não dialoga com a decisão de piso que analisou de forma criteriosa as questões relativas às infrações apuradas pela fiscalização. Assim, não vislumbro qualquer razão para reformar, neste ponto, a decisão da DRJ/POA.

Ademais, é de se destacar o trabalho feito pela autoridade fiscal, motivo pelo qual destaco a forma como configurou as infrações cometidas pela contribuinte e que deram azo à exclusão de ofício:

No exame da contabilidade foi constatado o que segue:

4.1 Conta 11994-6/ ADIANTAMENTO A TERCEIROS - Ativo

Razão Analítico 2006, fls.55.

Identificado um único lançamento no valor de R\$229.000,00 na data de 31/ 12/2006, com histórico: "Recebimentos nesta data" creditados em contrapartida na conta caixa.

Razão Analítico 2007, fls. 76 a 105.

Lançamentos mensais no valor total anual de R\$ 892.267,13, a título de: "Recebimento de Cheque", "Valor referente a pagamento nesta data", "Valor referente a pagamento de fornecedores", "Liquidações nesta data" creditados em contrapartida na conta Bancos. Mensalmente são efetuados ajustes com lançamento a crédito e debitados na conta "Caixa".

4.2 Conta 502253 - AJUDA DE CUSTO — Despesa

Razão Analítico 2005, fl.71.

Lançamentos mensais com o valor total anual de R\$ 63.086,69 debitados em contrapartida na conta "Bancos", com o histórico: "Valor de Débito conforme avisos para pagamentos diversos".

Razão Analítico 2006, fls 65 a 66.

Lançamentos mensais com o valor total anual de R\$ 134.043,66, debitados em contrapartida na conta "Bancos", com o histórico: "Valor de Débito conforme avisos para pagamento diversos". Nesta conta existe erro de lançamento que é o Pagamento de INSS na competência, que descontamos do total anual.

Razão Analítico 2007, fls. 153.

Lançamentos mensais no valor total anual de R\$136.303,53 debitados em contrapartida na conta "Caixa" com o histórico: Pagamento de duplicata a WMS Supermercados do Brasil SA

4.3 Conta 504874 TAXA DE ADMINISTRAÇÃO — Despesa

Razão Analítico 2005, fl.75.

Lançamentos mensais no valor total anual de R\$ 21.847,61, debitados em contrapartida na conta "caixa, com o histórico: "Pagamento de duplicata SONAE".

Razão Analítico 2006, fls 71 A 72.

Lançamentos mensais com o total anual de R\$ 54.479,74, debitados em contrapartida na conta "caixa", com o histórico: "Pagamento de duplicatas SONAE", e posteriormente "Pagamento de duplicata a WMS Supermercados do Brasil SA".

Razão Analítico 2007, fls. 163 a 164.

Lançamentos mensais com o total anual de R\$25.018,01, debitados em contrapartida na conta "caixa, com o histórico: "Pagamento de duplicata a WMS Supermercados do Brasil SA".

O sujeito passivo foi intimado por meio do Termo de Intimação Fiscal nº6, para identificar e comprovar a natureza e os beneficiários dos pagamentos lançados nas contas de **ADIANTAMENTO A TERCEIROS, AJUDA DE CUSTO e TAXA DE ADMINISTRAÇÃO**.

TAXA DE ADMINISTRAÇÃO.

Em resposta ao Termo de Intimação foi apresentada uma planilha da conta TAXA DE ADMINISTRAÇÃO, onde são identificados a data e valor dos lançamentos nos anos de 2005 e parte de 2006. Foram anexadas Notas Fiscais justificando, totalmente o ano de 2005 e parcialmente o ano de 2006, os lançamentos contábeis. Nada foi apresentado para o ano de 2007.

Nesta planilha foi declarada a natureza dos pagamentos "Despesas com Cartão de Premiação" por cumprimento das metas, no entanto, sem discriminação dos beneficiários dos pagamentos.

No confronto entre os valores lançados na contabilidade e os informados nas planilhas resta um saldo não identificado visualizado:

TAXA DE ADMINISTRAÇÃO			
ANO	CONTABILIDADE	PLANILHA	NÃO IDENTIFICADO
2005	R\$ 21.847,61	R\$ 21.847,61	R\$ -
2006	R\$ 54.479,74	R\$ 28.138,96	R\$ 26.340,78
2007	R\$ 25.018,01	R\$ -	R\$ 25.018,01

ADIANTAMENTO A TERCEIROS e AJUDA DE CUSTO.

A planilha anexada em resposta ao Termo de Intimação mistura as contas de ADIANTAMENTO A TERCEIROS e AJUDA DE CUSTO. Esta Planilha traz um conjunto de informações: data, valor e destinatários, pessoas físicas e jurídicas, sem especificar as causas que deram origem aos pagamentos, citando genericamente o reembolso de despesas.

No confronto entre os valores lançados na contabilidade e os informados nas planilhas resta um saldo não identificado:

ADIANTAMENTO A TERCEIROS + AJUDA DE CUSTO			
ANO	CONTABILIDADE	PLANILHA	NÃO IDENTIFICADO
2005	R\$ 63.086,69	R\$ 7.841,35	R\$ 55.245,34
2006	R\$ 353.043,66	R\$ 10.459,19	R\$ 342.584,47
2007	R\$ 1.028.570,66	R\$ 403.761,23	R\$ 624.809,43

5. CONCLUSÃO

Considerando-se que planilhas em resposta ao Termo de Intimação não conseguem trazer uma correlação com os lançamentos contábeis;

Considerando-se os pagamentos efetuados na conta Taxa de administração, cartão de premiação por cumprimento de metas; Ajuda de Custo, conta eminentemente de pessoal com pagamentos de origem não identificada; Adiantamento a Terceiros, conta de pagamento em contraprestação de serviços a pessoas físicas e jurídicas.

Considerando-se o pagamento em contraprestação de serviços prestados por pessoas físicas identificadas nas planilhas oferecidas à fiscalização.

Considerando-se que as pessoas físicas beneficiárias destes pagamentos foram declaradas a menor ou simplesmente não declaradas em folhas de pagamento e GFIP's e que o sujeito passivo da obrigação tentou impedir ou retardar o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária do Fato Gerador da obrigação principal;

Considerando-se que o sujeito passivo da Obrigação Tributária deixou de efetuar a retenção da contribuição a cargo destes segurados, para o qual estava obrigado por Lei;

Considerando-se ainda, que os valores escriturados na contabilidade da empresa e os valores declarados ao Fisco caracterizam omissão de despesas;

Fica evidenciada a prática reiterada de INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Assim, no mérito, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Retroatividade dos efeitos da exclusão de ofício.

Também neste ponto as alegações da contribuinte não merecem melhor sorte.

Esta matéria tem sido enfrentada com frequência por esta Turma, que tem jurisprudência sólida no sentido de manter a exclusão com efeitos retroativos conforme previsão legal. Cito alguns precedentes:

EXCLUSÃO. EFEITO RETROATIVO.

No caso em tela, considerando que o contribuinte exercia desde o início atividade vedada às empresas optantes pelo Simples Nacional, a exclusão deve produzir efeitos a partir do ingresso no regime simplificado. (Acórdão CARF nº 1401-004.775, de 15/09/2020)

SIMPLES NACIONAL. ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. EFEITOS RETROATIVOS. POSSIBILIDADE.

A opção pelo Simples Nacional pode ser revista pela Administração Tributária dentro do prazo decadencial. No caso de comercialização de mercadorias objeto de contrabando e descaminho, a exclusão deve produzir efeitos desde o mês em que constatada a infração. (Acórdão CARF nº 1401-004.810, de 14/10/2020)

Quanto aos efeitos retroativos do Ato Declaratório Executivo, não é demais ressaltar que a apuração tributária simplificada que caracteriza o Simples Federal insere-se no contexto da sistemática do lançamento por homologação de que cuida o artigo 150 do Código Tributário Nacional:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

De acordo com a sistemática do lançamento por homologação, deve o sujeito passivo fazer a opção pelo Simples Federal, apurar os débitos devidos de acordo com o regime escolhido e antecipar os pagamentos sem prévio exame da administração tributária. Tais atos ficam sujeitos à revisão por parte da fiscalização pelo prazo decadencial.

Ademais, aos julgadores administrativos é vedado deixar de aplicar norma legal.

Neste diapasão, a norma legal que trata da exclusão de ofício – no caso de prática reiterada de infração à legislação tributária – determina que a exclusão produza efeitos a partir do

mês em que constatada a ocorrência da infração. É o que se depreende da dicção do artigo 15, V, da Lei nº 9.317/1996, *verbis*:

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

[...]

V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.

[...] – grifei.

Vale observar que as infrações ocorreram entre 2005 e 2007. O momento da ocorrência da infração não deve ser confundido com o momento da constatação da ocorrência da infração. A constatação deu-se durante o procedimento fiscal. Assim, descabe a interpretação da contribuinte de que a exclusão deveria produzir efeitos somente a partir do descumprimento do termo de intimação lavrado pela autoridade fiscal no decorrer do procedimento de ofício.

Portanto, neste ponto, também não vislumbro razão para reformar a decisão de piso e voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Conclusão.

Voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira