



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13005.720612/2016-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.159 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2021
Recorrente SS SERVIÇOS FUNERÁRIOS LTDA. - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2016

ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO SIMPLES NACIONAL. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA E BANCÁRIA. IDENTIFICAÇÃO. FALTA.

A falta de identificação da movimentação financeira e bancária enseja a exclusão do Simples Nacional.

Recurso Voluntário conhecido e não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça e Bárbara Santos Guedes.

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

Lucas Esteves Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada), Barbara Santos Guedes (suplente convocada), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente a conselheira Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

SS SERVIÇOS FUNERÁRIOS LTDA. – ME. recorre a este Conselho Administrativo pleiteando a reforma do acórdão proferido pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ/RJO que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada.

Por economia processual e por bem explanar os fatos, adoto o relatório da DRJ/RJO que transcrevo a seguir:

Trata-se do Ato Declaratório Executivo-ADE DRF/SCS n.º 6, de 29.03.2016 (fls.504), de exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional: de 01.01.2012 até 31.12.2021.

2 A base legal e os efeitos da exclusão foram descritos no ADE assim:

Art. 1º Fica excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) e impedida de optar por esse regime, pelos próximos 10 (dez) anos-calendário seguintes ao da exclusão, a pessoa jurídica SS SERVIÇOS FUNERÁRIOS LTDA. - ME, CNPJ 02.127.057/0001-81, com endereço na rua Major Bandeira, 740, Bairro Languiru, Teutônia – RS, CEP 95.890-000 RS, em face da prática reiterada de infração à Lei Complementar n.º 123/2006, por descumprimento da parte final do § 2º do artigo 26, combinado com o artigo 27, incidindo na hipótese prevista no inciso VIII do artigo 29 da LC 123/2006, consoante informações contidas no processo administrativo n.º13005.720612/2016-90.

Art. 2º Os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir do dia 1º de janeiro de 2012, ficando impedida de optar pelo Simples Nacional, até o ano-calendário de 2021, inclusive, conforme disposto no arts. 29, §§ 1º e 2º, e 31, inciso II, da Lei Complementar n.º 123, de 2006, com suas alterações, e no art. 76º, incisos IV, e § 2º, da Resolução CGSN n.º 94, de 2011, com suas alterações.

3 Foi lavrada pela Seção de Fiscalização a representação de 26.03.2016, para a emissão do sobredito ADE (fls.2/9), instruída com intimações e documentos (fls.10/503).

4 De acordo com a sobredita representação, o interessado tomou ciência, em 13.05.2015, do Termo de Início do Procedimento Fiscal referente ao TDPF n.º 10.1.11.00- 2015-00115-96, para apresentar documentos, livros, arquivos digitais, extratos e para “justificar a discrepância entre sua movimentação financeira e a receita declarada”.

5 Em 19.06.2015, o interessado apresentou livros e documentos, acerca dos quais a fiscalização destaca:

- a) “as receitas brutas de vendas escrituradas somavam R\$ 129.362,00”;
- b) o interessado “informou que não há escrituração do Livro Caixa, em virtude da existência de contabilidade regular”;

c) nos extratos bancários de 2012 constam as contas 45921-6 e 89308-0, “mantidas junto à Coop. de Créd. Livr. Adm. Assoc. Ouro Branco, Agência Teutônia, que doravante será tratada como Sicredi”;

d) quanto à discrepância entre movimentação financeira e receita declarada, o interessado respondeu que “a empresa utilizava contas bancárias do Sicredi em vista da facilidade de obtenção de crédito previamente aprovado junto a esta instituição de crédito”.

6 Intimado a justificar a falta de contabilização das movimentações financeiras das sobreditas contas bancárias do Sicredi, e, a comprovar a origem dos valores nestas creditados/depositados, o interessado respondeu que as suas contas correntes foram utilizadas em 2012 por outra pessoa jurídica - Garcez de Souza Imóveis Ltda:

4. Em 03/08/2015 respondeu que já havia apresentado a documentação hábil e idônea referente ao seu faturamento, que seria regularmente contabilizado e documentado por nota fiscal e que os demais valores não pertencem a SS SERVIÇOS FUNERÁRIOS LTDA, - ME, que “Os valores são de responsabilidade da GARCEZ DE SOUZA IMÓVEIS LTDA., CNPJ 08.342.871/0001-03, que usou as contas correntes da empresa durante o exercício de 2012”. No ano seguinte, a GARCEZ DE SOUZA IMÓVEIS LTDA. abriu conta corrente em seu nome e passou a concentrar seu faturamento nessa conta”.

5. Informou ainda que não existem operações comerciais entre a SS Serviços Funerários e a fiscalizada, que os valores transferidos entre as contas pertencem a Garcez de Souza Imóveis Ltda., que utilizou as contas de ambas as empresas, pois não teria conta-corrente própria.

7 Intimada a comprovar os referidos valores creditados/depositados, a mencionada pessoa jurídica Garcez de Souza Imóveis Ltda respondeu que:

Com o intuito de colaborar com a fiscalização, informa e reitera que:

1.1) durante o período fiscalizado, a GARCEZ DE SOUZA IMÓVEIS LTDA. utilizou contas correntes da SS SERVIÇOS FUNERÁRIOS LTDA. e da STEINHAUS – CASA DE PEDRA LTDA. para suas atividades (intermediação e administração de locação de imóveis de terceiros), conforme relação de documentos item 1.

1.2) as transferências entre contas das empresas fiscalizadas (SS SERVIÇOS FUNERÁRIOS LTDA. e STEINHAUS – CASA DE PEDRA LTDA) não corresponde a faturamento destas, mas mera transferência de valores de mesma titularidade (GARCEZ DE SOUZA IMÓVEIS LTDA.). As transferências eram feitas com o intuito de facilitar o repasse e o depósito dos valores devidos aos proprietários dos imóveis alugados, visto que a conta corrente nº 89.308-0 não possuía talão de cheque, ou eventualmente para cobrir saldo negativo das contas.

1.3) os valores denominados “liberação de crédito”, como o próprio nome já induz, se referem a crédito rotativo/cheque especial concedido pelo banco. Não são depósitos de terceiros, nem corresponde a faturamento de qualquer natureza.

1.4) a conta 45.921-6 (SS Serviços Funerários Ltda) era usada para movimentação dos boletos do plano assistencial da “Rede Vida Assistência Familiar”, de titularidade da SS SERVIÇOS FUNERÁRIOS LTDA. Não se trata de faturamento da GARCEZ DE SOUZA IMÓVEIS LTDA. EPP. Tais valores, em momento adequado, já foram comprovados, quando da resposta ao Termo de Intimação Fiscal exarado contra a SS SERVIÇOS FUNERÁRIOS LTDA.

1.5) Em atendimento ao pedido verbal feito pelo auditor-fiscal, a GARCEZ DE SOUZA IMÓVEIS LTDA. elaborou planilha auxiliar, discriminando os depósitos, por data, identificando-os por inquilino.

1.6) os depósitos nas contas correspondem ao pagamento do locatário ao locador do valor total do aluguel. A GARCEZ DE SOUZA IMÓVEIS LTDA. cobrava comissão em percentual que variava entre 5 a 10% do valor da locação, conforme documentação anexa.

1.7) A GARCEZ DE SOUZA IMÓVEIS LTDA. repassava o valor líquido para os locadores, isto é, o valor do aluguel (depósitos) descontada a comissão, conforme documentação anexa.

8 Para os valores não comprovados pela imobiliária Garcez de Souza Imóveis Ltda, a fiscalização emitiu novo termo de intimação, encaminhado a esta, ao interessado e a Stenhaus Casa de Pedra Ltda, sendo que:

a) Garcez de Souza Imóveis Ltda apresentou documentos e relatório complementar, sendo que este último “trata apenas de créditos da conta 89308-0, listada no anexo I, nada comprovando em relação aos demais anexos. Em que pese a resposta, remanesceram valores sem comprovação”;

b) a pessoa jurídica Stenhaus Casa de Pedra Ltda informou que “os valores listados no Anexo II se referem a serviços funerários prestados, cujos documentos fiscais não foram localizados, apresentando com a resposta a relação dos mesmos. Confrontando esta relação com o Anexo II, enviado com o termo de diligência, constatamos que persistem valores não comprovados ou esclarecidos, assim como em relação a todo Anexo III”.

9 Quanto ao interessado, informou que os créditos na conta 45921-6, do Sicredi, se referem à cobrança do “Plano Rede Vida”, “tratando-se de valor mensal cobrado para futura prestação de serviços funerários”. Segundo a fiscalização, apesar de o

demonstrativo comprovar parcialmente a origem dos valores, porque relativo apenas ao segundo semestre- 2012, o fato relevante é que a empresa não contabilizava os ingressos dessa receitas, nem os oferecia à tributação”.

10 Quanto à conta 89308-0, o interessado informou que “foi utilizada pela Garcez de Souza Imóveis para recebimento de aluguéis de imóveis de terceiros”.

11 Dos fatos narrados, a fiscalização concluiu pela ocorrência de causa motivadora de exclusão do Simples Nacional, determinando a emissão do ato de exclusão:

V - CONCLUSÃO

15. Portanto, do exposto acima, restou evidente que a contribuinte fiscalizada praticou a seguinte irregularidade, que é causa motivadora da exclusão do Simples Nacional:

- Escrituração não permite a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, incidindo na hipótese do inciso VIII do artigo 29, observando-se que a empresa adotava a escrituração por Livro Diário e Razão, como lhe faculta o artigo 27, todos da Lei Complementar nº 123/2006.

16. Em face do exposto, com base na alínea “b” do inciso I do artigo 6º da Lei 10593/02, **DECIDO** excluir a fiscalizada do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - **SIMPLES NACIONAL**, pelo prazo de 10 anos, a contar de 01/01/2012, pois constatada a utilização de artifícios e meios fraudulentos que induziram e mantiveram a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável, configurados pela conduta de fraudar a fiscalização tributária ao omitir operações em documento ou livro exigido pela lei fiscal, além de prestar declaração falsa às autoridades fazendárias.

17. Emita-se o Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional;

12 No mesmo ato, a fiscalização determinou que o interessado fosse intimado a informar acerca da opção por outro regime de tributação e a apresentar a escrituração correspondente, sob pena de arbitramento:

19. Intime-se a contribuinte, com prazo de 30 dias, nos termos do Art. 15 do Decreto nº 70.235/72, inclusive para a informar a opção pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (lucro presumido, lucro real trimestral ou anual) e apresentar a escrituração contábil nos termos da legislação comercial e fiscal, informando que “a falta de opção de regime de apuração e apresentação da respectiva escrituração contábil implicará a adoção pela fiscalização do lucro arbitrado”;

13 O interessado tomou ciência do ADE em 15.04.2016 (fls.512).

a) alegação de nulidade

14 Em petição recebida em 16.05.2016 (fls.514/593), com a qual vieram o contrato social, alterações (fls.595/602) e o Pronunciamento Técnico CPC-30 (fls.603/632), o interessado diz que o ADE é nulo, alegando que não se pode defender porque “não sabe do que está sendo acusado”, aduzindo que:

- a) houve irregularidade na identificação do sujeito passivo, já que Garcez de Souza Imóveis Ltda apresentou robusta prova documental, ignorada pela fiscalização, que comprova que os valores movimentados nas referidas contas correntes decorrem da exploração da atividade de intermediação e administração e locação de imóveis de terceiros, os quais não possuem qualquer relação com a empresa ora recorrente;
- b) não há qualquer correspondência entre os fatos e os dispositivos legais colacionados;
- c) “a prática adotada pela fiscalização conspira em desfavor do princípio da estrita legalidade (tipicidade), do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da verdade material”.

15 O interessado pede que o julgamento da exclusão seja suspenso até que o STF se pronuncie acerca da constitucionalidade das “normas que se constituem em pano de

fundo do Ato de Exclusão, atinentes à autorização de quebra de sigilo bancário dos contribuintes e possibilidade de tributação, pelo imposto de renda, dos depósitos bancários”.

16 Alega que o art.6º, da Lei Complementar nº 105, de 2001, viola princípios constitucionais e, que a quebra do sigilo bancário só é possível com a autorização judicial.

17 Sustenta que o art.42, da Lei nº 9.430, de 1996, “apresenta-se inconstitucional ao pretender veicular um fato gerador novo, ou por dimensionar nova base de cálculo para o Imposto de Renda, representada pelo somatório de depósitos bancários”. 18 Afirma que a hipótese de incidência do Imposto de Renda, prevista na Constituição Federal, é a renda, não a receita, nem os depósitos bancários, nem os extratos.

19 Afirma que a controvérsia acerca da constitucionalidade do art.42 pendente de julgamento junto ao STF, o que deve implicar o sobrestamento/suspensão deste processo.

b) mérito: alegação de exclusão indevida

20 O interessado alega que a empresa só deve escriturar os movimentos financeiros e contábeis que forem de sua titularidade, a teor da teoria da prevalência da essência sobre a forma, que “em muito se aproxima do princípio da verdade material”.

21 Diz que o dispositivo legal apontado no ADE se aplica à hipótese em que o próprio sujeito passivo deixa de escriturar as movimentações bancárias que são de sua titularidade, não se configurando a infração contida no art.29, inciso VIII, da LC nº 123, de 2006, “já que o beneficiário de quase a totalidade dos valores movimentados é terceiro, devidamente identificado e que assumiu a responsabilidade pela titularidade dos valores”.

22 Aduz que a alegada ausência de registro de movimentação financeira não é causa de exclusão, e que o art.195 do RIR/1999 não cogita de tal hipótese, razão por que o ADE “criou uma nova hipótese de exclusão não contemplada pela legislação, em desobediência ao princípio da legalidade estrita, transformando em infração uma conduta que não está descrita na Lei Complementar nº 123, de 2006”.

23 Afirma que, ainda que fossem verdadeiras as alegações da fiscalização, não implicam o desenquadramento, mas, “devem, no máximo, ensejar a apuração do crédito tributário respectivo dentro da sistemática do Simples Nacional”.

24 Sustenta que, embora não conste do enquadramento da exclusão que teria incidido na hipótese prevista no inciso V do art.29 da LC nº 123, de 2006, entende prudente (porque o relatório de infração negritou tal regra) afirmar que não há qualquer documento que comprove a alegada prática reiterada de infração, que, no caso, se refere apenas ao período de 2012.

25 Assegura que o relatório fiscal embora taxativo ao afirmar que Garcez de Souza Imóveis Ltda apresentou relatório “comprovando os créditos listados no Anexo I (fls.7)”, ressalva que a comprovação foi parcial, mas “isso porque a autoridade fiscal ignorou a justificativa dada pela impugnante, bem como os demais documentos comprobatórios relativos ao chamado Plano Rede Vida, que se trata de valor mensal cobrado para futura prestação de serviços funerários”, sendo que a própria fiscalização concorda que as operações foram comprovadas.

26 Alega que “as normas contábeis expressamente determinam que tais verbas não sejam contabilizadas. E ainda que a entidade optasse por reconhecê-las, tais valores não seriam tributáveis, por ausência de fato gerador, tendo em vista se tratarem de meros adiantamentos de clientes, sem que haja imediata contraprestação pela entidade”. Argumenta que, ainda que desconsideradas as ditas alegações, as receitas deveriam ter sido computadas no âmbito do Simples Nacional.

27 Afirma que, conforme CPC 30, só se reconhece a receita se for provável que benefícios econômicos associados à transação irão fluir para a entidade empresarial, o que significa dizer que, na hipótese de recebimento antecipado, “a receita não deve ser

reconhecida senão apenas o registro de um passivo (adiantamento)”. É preciso, também, que a receita possa ser mensurada com confiabilidade.

28 Sustenta que, pelas sobreditas razões, as verbas do Plano Rede Vida “não podem ser reconhecidas como receitas, diante da incerteza quanto ao momento da realização do serviço (até que ocorra o óbito e a efetiva realização do serviço) e diante da “possibilidade de o beneficiário do serviço alterar o modo como se dará a prestação do serviço”.

29 Aduz que “as operações cujo faturamento seja realizado de modo antecipado também não se configuram receita bruta, do ponto de vista tributário, não devendo ser confundida com a operação de venda para entrega futura”, sendo que, nesta, a receita deve ser reconhecida, enquanto que, naquela, “não se está diante de hipótese de incidência, por notória ausência de fato gerador (disponibilidade jurídica ou econômica)”, sendo pacífico o entendimento da Receita Federal em relação a esse assunto.

30 Diz que, por isso, “não têm amparo legal as conclusões da autoridade fiscal quando afirma que o fato relevante é que a empresa não contabilizava os ingressos dessas receitas, nem os oferecia à tributação, pois tais recursos não podem ser considerados receitas”. Alega, por fim, que, além de respeitar a legislação vigente, eventual lançamento de ofício “deveria respeitar a manifestação regular do contribuinte, que escolheu ser tributado no âmbito do Simples Nacional no exercício fiscalizado”.

c) efeitos da exclusão – agravamento

31 O interessado diz que inexistente suporte fático para que os efeitos da exclusão sejam estendidos por 10 (dez) anos. Alega que a autoridade fiscal não mencionou nem descreveu quais foram os artifícios e meios fraudulentos utilizados para induzir e manter a fiscalização em erro. Sustenta que em sua conduta não houve qualquer indício de fraude, sendo inaplicável o agravamento da penalidade.

32 Afirma que em momento algum objetivou ludibriar o fisco no curso do procedimento, e que cumpriu com seu dever de colaboração, tendo fornecido ao fisco toda a documentação pertinente às operações.

33 Diz que a conclusão de que “eventual omissão de rendimentos, eventual ausência de escrituração ou eventual falta de emissão de documentos fiscais implique exclusão do Simples Nacional resulta na desproporcional e irrazoável consequência de que jamais haverá lançamento no âmbito do Simples Nacional, o que o ordenamento jurídico brasileiro atual não permite – já que é vedada dupla penalidade pelo mesmo fato: cobrança de tributos acrescidos de multa e juros, mais exclusão do Simples Nacional”.

34 O interessado reproduz jurisprudências. Encerra, enumerando os seguintes pedidos:

- a) de suspensão do julgamento até que o STF venha a se pronunciar acerca da quebra de sigilo fiscal e da possibilidade de tributação, pelo IR, de depósitos bancários;
- b) de anulação do Ato Declaratório de Exclusão-ADE, por ofensa aos princípios da legalidade estrita, devido processo legal, contraditório e ampla defesa;
- c) de improcedência do Ato Declaratório de Exclusão-ADE, porque demonstrada que “praticamente toda a totalidade dos valores movimentados nas contas bancárias não eram de sua titularidade”, e que “eventuais movimentações financeiras não escrituradas como receitas (adiantamentos de clientes) não seriam tributáveis e, ainda que fossem, devem ser objeto de lançamento de ofício no âmbito do Simples Nacional”;
- d) subsidiariamente, que “os efeitos da exclusão sejam reduzidos para o prazo comum de 3 (três) anos, em razão da ausência de qualquer motivação para tanto”.

35 Nesta Turma, foram juntadas as consultas-RFB de fls.639/647. Relatados.

ementada: Ao tratar da questão, a DRJ/RJO julgou improcedente o pleito em decisão assim

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2016

ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO SIMPLES NACIONAL.
MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA E BANCÁRIA. IDENTIFICAÇÃO. FALTA.

A falta de identificação da movimentação financeira e bancária enseja a exclusão do Simples Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário repisando os argumentos apresentados em Manifestação de Inconformidade, requerendo, por fim:

- (i) a suspensão do julgamento administrativo até que o STF se pronuncie a respeito da constitucionalidade das normas (Lcp 123/2006) que constituem o pano de fundo do ADE e
- (ii) a anulação do ADE, em decorrência a *ofensa aos princípios da legalidade estrita (tipicidade), do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.*

No mérito, que teria demonstrado que *praticamente a totalidade dos valores movimentados nas contas bancárias não eram de titularidade da recorrente*, além do que eventuais movimentações financeiras não escrituradas como receitas não seriam tributáveis e, ainda que fossem, deveriam ter sido objeto de lançamento de ofício no âmbito do Simples Nacional. Subsidiariamente, requereu a redução dos efeitos da exclusão para o prazo de 3 anos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lucas Esteves Borges, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

As alegações recursais se repetem em relação àquelas apresentadas na Manifestação de Inconformidade. Nesse contexto, com base no artigo 57, §3º, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa e estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor do voto condutor:

Alegação de Nulidade

37 Acerca de nulidade em processo administrativo fiscal, o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF, e posteriores alterações, dispõe:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

38 O ADE foi lavrado por autoridade competente.

39 A fundamentação legal da exclusão foi descrita na representação e no ADE.

40 O interessado tomou ciência regular do ADE e apresentou Manifestação de Inconformidade, que revela pleno conhecimento dos fatos que deram causa à exclusão,
41 As questões que deram causa ao ADE se referem ao mérito, e serão analisadas quando do enfrentamento deste.

42 Desse modo, a alegação de nulidade deve ser rejeitada.

Suspensão do Processo

43 A Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, permite que as instituições financeiras forneçam diretamente – independentemente de autorização judicial - a esta RFB dados da pessoa jurídica fiscalizada. O Supremo Tribunal Federal-STF atestou a constitucionalidade do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, que regulamenta o mencionado diploma legal.

44 Prevaleceu o entendimento de que a transferência de informações ao Fisco não ofende a Constituição Federal, cabendo a quem as recebe protegê-las do acesso de terceiros (Ação Direta de Inconstitucionalidade-ADI 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859 e do RE 601.314 – repercussão geral).

45 Ainda que não fosse assim, não existe previsão legal para que o PAF seja automaticamente suspenso até que o STF julgue matérias tributárias que a ele se refiram. Tal se aplica igualmente à possibilidade de tributação, pelo IR, de depósitos bancários, porque não há norma prevendo a suspensão do PAF até que o STF examine alegações de inconstitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430, de 29 de dezembro de 1996.

46 Ademais disso, a lei em vigor produz todos os efeitos que lhe são próprios, e, até que formalmente revogada, presume-se em harmonia com o sistema jurídico em que está inserida. Por isso, enquanto não declarada inconstitucional e excluída do ordenamento jurídico, a lei goza de presunção de validade, vinculando todos os atos da administração pública.

47 De outro lado, o controle da legalidade ou da constitucionalidade da lei compete exclusivamente ao Poder Judiciário (incisos I, alínea “a”, e III, alínea “b”, e parágrafo 1º do art. 102 da Constituição da República Federativa do Brasil). Ademais, o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (com a redação que lhe deu a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009), que rege o PAF, proíbe que, no âmbito deste, se acolha o fundamento de inconstitucionalidade:

Art.26-A No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

48 Desse modo, ambas as alegações para suspensão do julgamento deste processo não se sustentam e devem ser rejeitadas.

Processo de exigência de crédito tributário (13005.721.504/2016-34)

49 Este processo em julgamento – n.º 13005.720.612/2016-90 – trata apenas do ato de exclusão do Simples Nacional, emitido em 29.03.2016, com efeitos por 10 (dez) anos, a partir de 01.01.2012 (nosso item 1).

50 Como já visto (nosso item 12), o interessado foi intimado a, em face do sobredito ato de exclusão, optar por uma das formas de apuração do lucro (presumido, real trimestral ou anual) e a apresentar a escrituração correspondente:

19. Intime-se a contribuinte, com prazo de 30 dias, nos termos do Art. 15 do Decreto nº 70.235/72, inclusive para a informar a opção pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (lucro presumido, lucro real trimestral ou anual) e apresentar a escrituração contábil nos termos da legislação comercial e fiscal, informando que: "a falta de opção de regime de apuração e apresentação da respectiva escrituração contábil implicará a adoção pela fiscalização do lucro arbitrado";

51 Em 04.05.2016, o interessado informou a opção pelo lucro presumido e afirmou que a escrituração contábil já se encontrava em posse da fiscalização.

52 Todavia, a fiscalização considerou que: a) a contabilidade apresentada pelo interessado possuía vícios – os mesmos que motivaram o ato de exclusão –, por não permitir a identificação da movimentação financeira e bancária; b) a receita escriturada e declarada (R\$ 129.362,00) não incluiu as receitas do “Plano Rede Vida”; c) “na conta bancária 45921-6 remanesceram créditos sem comprovação das origens e cujos históricos não correspondem aos pagamentos do Plano Rede Vida”:

31. Conforme resposta ao item 9 do TIPP, a fiscalizada não possui Livro Caixa, porque possuiria contabilidade regular apresentada anteriormente.

32. Entretanto, esta contabilidade possui vícios que já motivaram a exclusão do Simples Nacional, por não permitir a identificação da movimentação financeira e bancária. Verificamos, também, que no plano de contas inserido no Livro Diário nº 09, do ano de 2012, existem várias contas para registrar as movimentações nas instituições bancárias (Banco do Brasil, Banrisul, Bradesco, Meridional, Sicredi, CEF, HSBC e Finasa), porém não existem registros contábeis nestas contas, como já referido no item 8.

33. Além disso, a receita escriturada e declarada de R\$ 129.362,00 não inclui as receitas referentes ao “Plano Rede Vida”, mantido pela fiscalizada conforme contratos anexados, pelo qual os contratantes fazem pagamentos antecipados da futura prestação de serviço, em momento incerto, ou seja, por ocasião do falecimento do contratante. Como demonstraremos adiante, esses valores devem compor a receita, mas para o que interessa a esta parte do relatório, sequer tais ingressos foram contabilizados.

34. Ainda, na conta 459216 remanesceram créditos sem comprovação das origens, cujos históricos indicam não corresponderem aos pagamentos do Plano Rede Vida e seus valores não conferem com os totais dos relatórios de Baixa de Boletos do Sicredi, segundo verificação por amostragem, os quais relacionamos abaixo:

53 Assim, por considerar que “a escrituração contábil apresentada não atendia à legislação contábil e fiscal”, a fiscalização não aceitou a opção manifestada e arbitrou o lucro do interessado para o ano-calendário de 2012.

54 Lavrou, então, em 19.09.2016 (com ciência em 27.09.2016), relativamente ao ano-calendário da exclusão – 2012, Termo de Responsabilidade Solidária em nome da sócia Elisete Schneider, Representação Fiscal para Fins Penais e os seguintes Autos de Infração, capeados debaixo do processo n.º 13005.721.504/2016-34 (de cujos autos estão sendo extraídas as informações referidas neste subtítulo do Voto, ressalte-se):

Autos de Infração	Principal	Juros de Mora	Multa-150%	Total	Folhas
Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ	19.527,53	8.386,94	26.083,34	53.997,81	2.575/2.591
Contribuição Social s/Lucro Líquido-CSLL	10.028,25	4.304,60	13.240,01	27.572,86	2.592/2.609
Contribuição para o Pis/Pasep	2.561,71	1.113,21	3.211,87	6.886,79	2.610/2.621
Contr p/o Financiamento da Seguridade Social-Cofins	11.823,67	5.138,51	14.824,81	31.786,99	2.622/2.691

55 Cabe observar que a base de cálculo do arbitramento compreendeu diversas receitas (fls.2.587 do citado processo de exigência de crédito tributário):

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE				
Fato Gerador	Infrações	Valor Apurado	Coefficiente	Multa
30/04/2012	RECEITA BRUTA MENSAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL	20.546,00	38,40%	150,00%
30/04/2012	RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS	4.250,00	9,60%	75,00%
30/04/2012	RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL	2.500,00	38,40%	75,00%
31/05/2012	RECEITA BRUTA MENSAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL	20.802,40	38,40%	150,00%
31/05/2012	DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA	11.000,00	38,40%	150,00%
31/05/2012	RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS	4.920,00	9,60%	75,00%
31/05/2012	RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL	5.100,00	38,40%	75,00%
30/08/2012	RECEITA BRUTA MENSAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL	20.780,24	38,40%	150,00%
30/08/2012	RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS	9.400,00	9,60%	75,00%
30/08/2012	RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL	8.140,00	38,40%	75,00%

56 Segundo o descrito no Auto de Infração, a receita omitida relativa à receita bruta mensal na prestação de serviços em geral integra as receitas correspondentes ao Plano Rede Viva:

<p>OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA MENSAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL</p> <p>O contribuinte não contabilizou as receitas correspondentes ao Plano Rede Vida, referentes a contratação de serviços de assistência funeral, caracterizando omissão de receitas da atividade, conforme relatório fiscal em anexo.</p>

57 Vale ressaltar que, no Relatório do Procedimento Fiscal-RPF (às fls.2.640.2.655 do PAF em tela neste subtítulo do Voto), o autuante explicita que os valores recebidos do Plano Rede Vida devem ser contabilizados à medida que recebidos, não se tratando de compra parcelada de serviço a ser prestado futuramente:

37. Repisando o narrado nos itens anteriores deste relatório, na posse dos extratos bancários apresentados pela fiscalizada, elaboramos vários anexos contendo lançamentos a crédito nas contas-correntes da fiscalizada, em relação aos quais a contribuinte foi instada a comprovar com documentação hábil e idônea as origens.

38. A fiscalizada se desincumbiu parcialmente, comprovando a origem de parte dos lançamentos, como sendo relativos aos pagamentos do "Pano Rede Vida" (itens 20/21), conforme resposta de 23/12/15 (fls. 568/684), mas não os ofereceu à tributação. Além disso, restaram lançamentos sem comprovação das origens, relacionados no item 34.

39. Consoante cláusulas do contrato plano Rede Vida, este cobre a assistência em caso de falecimentos dos contratantes ou familiares de acordo com a modalidade de plano contratado, consistindo a assistência na realização de funeral completo, incluindo traslado do corpo. Essa assistência será sem ônus para o contratante que se obriga a pagar uma mensalidade por um período inicial de quatro anos.

40. Desta sorte, emerge que a fiscalizada, mediante pagamentos mensais e antecipados dos contratantes, compromete-se à prestação de serviços para a realização do necessário atendimento funerário futuro, àqueles contratantes e beneficiários, prestando verdadeira assistência funerária, enquanto vigente o contrato.

41. Da cláusula décima sexta e seu parágrafo único prevê a possibilidade das partes rescindirem unilateralmente o contrato, a qualquer momento, desde que cumpridas as obrigações vencidas até então, no caso de não utilização do plano (falecimento). Em caso de utilização durante os primeiros quatro anos da relação contratual o contrato permanecerá vigendo pelo prazo originalmente contratado, transferindo-se automaticamente as obrigações ao espólio (§ único da cláusula 17ª). Ocorrendo o falecimento após a primeira renovação (após o quarto ano), o contrato pode ser extinto cumpridas as obrigações vencidas até então (17ª).

42. Dessas cláusulas extrai-se que o Plano Rede Vida deve ser ressarcido da inadimplência existente, assim como dos custos dos serviços eventualmente prestados, mas não há previsão de devolução do valor pago pelo contratante no caso de rescisão.

43. Ou seja, pode ocorrer situação em que o contratante depois de determinado período resolve rescindir o contrato, sem que a fiscalizada tenha prestado a assistência contratada, situação em que os valores pagos não lhe serão restituídos.

44. Portanto, não se trata da compra parcelada de serviço a ser prestado futuramente, o que é reforçado pela cláusula décima sétima, vez que, a toda evidência, o custo estimado do serviço é coberto pelas mensalidades dos primeiros quatro anos, mas apesar disto, transcorrido esse período, o contratante deve continuar a pagar as mensalidades para usufruir futuramente da assistência.

45. Assim, a medida em que os valores são recebidos pela fiscalizada devem ser tratados como receitas auferidas e, por conseguinte, apropriados ao resultado. Não foi assim que procedeu a fiscalizada, sequer eram registrados na contabilidade, sendo então objeto de lançamento, por caracterizar a omissão de receita, prevista nos artigos 224, 287, 532 e 537 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR).

58 Pois bem. A Portaria RFB n.º 1.668, de 29 de novembro de 2016 (inciso II do art.3º) , prevê que os autos deste processo de exclusão (processo n.º 13005.720.612/2016-90) sejam apensados aos autos do processo de exigência de crédito tributário decorrente da exclusão (processo n.º 13005.721.504/2016-34):

Art. 3º Serão juntados por apensação os autos:

I - do recurso hierárquico relativo à compensação considerada não declarada, do lançamento de ofício de crédito tributário e da multa isolada decorrentes da mesma DCOMP.

II - de exclusão Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de exigência de crédito tributário relativo às infrações apuradas no Simples Nacional que tiverem dado origem à exclusão do sujeito passivo da forma de pagamento simplificada; e de possíveis lançamentos de ofício de crédito tributário decorrente dessa exclusão do sujeito passivo em anos-calandário subsequentes que sejam constituídos contemporaneamente e pela mesma unidade administrativa;

III - de indeferimento do pedido de ressarcimento ou de não

59 Todavia, conforme folhas 2.664 a 2.681 do citado PAF, e extrato às fls.640/647 deste processo, o interessado formalizou parcelamento dos débitos do processo em tela. O parcelamento veicula confissão de dívida e configura desistência do processo (art. 26 da Portaria MF nº 58, de 17 de março de 2006):

Art.26. O pedido de parcelamento, a confissão irretratável da dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte contra a Fazenda Nacional de ação judicial com o mesmo objeto importa a desistência do processo. (grifos nossos)

60 É verdade que este processo versa unicamente sobre o ato declaratório de exclusão, não se referindo à autuação propriamente dita (ainda mais porque a Manifestação de Inconformidade, de 16.05.2016, é anterior aos autos de infração, dos quais o interessado tomou ciência em 27.09.2016, conforme nosso item 54). Todavia, a sobredita confissão impede o enfrentamento de matérias próprias da autuação, que foram trazidas na Manifestação de Inconformidade (ainda que, aqui, por questão de encadeamento lógico, a elas sejam feitas referências), já que delas o interessado desistiu.

Mérito

61 A fundamentação legal da exclusão foi descrita assim:

. descumprimento da parte final do § 2º do art.26, combinado com o art.27 da Lei Complementar nº 123, de 2006:

Art. 25. A microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional deverá apresentar anualmente à Secretaria da Receita Federal do Brasil declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais, que deverá ser disponibilizada aos órgãos de fiscalização tributária e previdenciária, observados prazo e modelo aprovados pelo CGSN e observado o disposto no § 15-A do art. 18.

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

II - manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos e o cumprimento das obrigações acessórias a que se refere o art. 25 desta Lei Complementar enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

§ 2o As demais microempresas e as empresas de pequeno porte, além do disposto nos incisos I e II do caput deste artigo, deverão, ainda, manter o livro-caixa em que será escriturada sua movimentação financeira e bancária.

(...)Art. 27. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional poderão, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, conforme regulamentação do Comitê Gestor.

. art.29 inciso VIII, da Lei Complementar nº. 123, de 2006:

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.;

62 Das normas de lei acima, tem-se que a ausência de registro de movimentação financeira ou a impossibilidade de identificação desta é causa de exclusão do Simples Nacional. Conforme transcrito em nosso item 11, o interessado “adotava a escrituração por Livro Diário e Razão”, escrituração que não permitiu à fiscalização identificar a movimentação financeira, inclusive bancária.

63 Na forma da legislação reproduzida em nosso item 61, a lei determina que a pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional escriture sua movimentação financeira e bancária no livro-caixa, ou opcionalmente, adote contabilidade simplificada para o registro de suas operações.

64 No que se refere à movimentação financeira e bancária do interessado, a fiscalização apurou, em síntese, que:

a) o interessado mantinha contabilidade simplificada, na qual escriturou receitas brutas de vendas no total de R\$ 129.362,00;

b) o interessado não registrou na contabilidade as movimentações das contas bancárias 45921-6 e 89308-0, mantidas junto à Cooperativa Sicredi;

c) o interessado informou que os valores não contabilizados pertenciam à pessoa jurídica Garcez de Souza Imóveis Ltda (empresa de intermediação e administração de locação de imóveis de terceiros); Garcez de Souza Imóveis Ltda informou que, em 2012, utilizou contas correntes do interessado e da pessoa jurídica Steinhaus-Casa de Pedra Ltda;

d) careciam de comprovação os valores de depósitos/créditos listados em Anexos (juntados no processo de exigência de crédito tributário): a) Anexo I, às fls.354/370: contas correntes 45921-6 e 89308-0; b) Anexo II, às fls.371/377: contas correntes 18725, 603443603 e 594300; c) Anexo III, às fls.378/380: contas correntes 18725, 603443603 e 594300; d) Anexo IV, às fls.381: conta corrente 459216;

e) Garcez de Souza Imóveis Ltda apresentou documentos e relatório complementar, comprovando créditos da conta 89308-0 (Anexo I), “nada comprovando em relação aos demais anexos”;

f) confrontando a relação apresentada por Steinhaus Casa de Pedra Ltda (que informou que “os valores listados no Anexo II se referem a serviços funerários prestados, cujos documentos fiscais não foram localizados”), constatou que “persistem valores não comprovados ou esclarecidos, assim como em relação ao Anexo III”.

65 Tem-se, então, que, mesmo após as diligências efetuadas em Garcez de Souza Imóveis Ltda e Steinhaus Casa de Pedra Ltda, remanesceram valores de depósitos e créditos não elucidados e não contabilizados, ou seja, os ditos valores não foram integralmente comprovados por terceiros. Desse modo, não se sustentam as alegações do interessado de que teria havido irregularidade na identificação do sujeito passivo e de que não há correspondência entre os fatos e os dispositivos legais elencados em nosso item 61.

66 O próprio interessado reconhece que a integralidade dos valores movimentados não pertencia a terceiros (nosso item 21). Ademais, mesmos que os valores movimentados não fossem de sua titularidade, mas se o interessado este permitiu que suas contas correntes fossem utilizadas por outras pessoas jurídicas, daqueles deveria ter mantido alguma espécie de registro ou controle, cabe observar.

67 Quanto às alegações de que a fiscalização teria ignorado que os valores não foram contabilizados porque se referiam a receitas do “Plano Rede Vida” (no qual os contratantes fazem pagamentos de futura prestação de serviços, em momento incerto, o do falecimento), tem-se que tais valores, como visto em nosso item 56, integraram a base de cálculo das exigências do PAF 13005.721.504/2016-34, de cuja discussão o interessado desistiu, a partir do momento em que formalizou o correspondente parcelamento.

68 Ainda assim, não é demais observar que, conforme reproduzido em nosso item 57, pelas características do serviço e das cláusulas contratuais acerca dos “Planos Rede Vida” firmados, tais valores deveriam ter sido contabilizados.

69 A lei determina que o optante pelo Simples Nacional escriture sua movimentação financeira e bancária. A falta de escrituração da sobredita movimentação ou a não identificação da movimentação financeira implica a exclusão do Simples Nacional

(nosso item 61). E, sob o regime do Simples Nacional, a escrituração regular incompleta passa a equivaler à falta de apresentação do livro Caixa.

70 Os fatos narrados permitem a conclusão de que, independentemente da desistência do PAF a que o ato de exclusão deu causa, o interessado descumpriu as sobreditas regras legais, razão por que o ADE foi emitido e deve ser mantido.

71 A exclusão se deu falta de apresentação de documentação hábil e idônea que refletisse as reais operações praticadas pela empresa. Os Livros Diário e Razão apresentados estão incompletos e não reproduzem com clareza as operações praticadas pela empresa. Se a pessoa jurídica não possuía os Livros Diário e Razão completos, poderia ter apresentado o Livro Caixa, mas não o fez.

72 Com relação à alegação do interessado de que os lançamentos deveriam ter sido objeto de lançamento no âmbito do Simples Nacional, cabe observar que, iniciado o efeito do ato de exclusão, é a lei (Lei Complementar nº 123, de 2001) que determina que o crédito tributário seja apurado sob a forma do lucro presumido, real ou arbitrado, tal como aqui se deu:

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.*

73 Desse modo, a autoridade tributária agiu dentro dos limites da lei.

Efeitos da exclusão - Agravamento

74 Como visto, a base legal da exclusão está prevista no inciso VIII do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006:

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; (...)

75 Quando a pessoa jurídica incide na sobredita hipótese, como foi o caso, a lei impede que ela opte pelo regime do Simples Nacional pelos próximos 3 (três) anos, período que será majorado para 10 (dez) anos, nas hipóteses que especifica:

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

§ 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. (grifei)

§ 2o O prazo de que trata o § 1o deste artigo será elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável segundo o regime especial previsto nesta Lei Complementar.

Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:(...);

II - obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas nesta Lei Complementar; ou (...)

Art. 31. A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos: (...)

II - na hipótese do inciso II do caput do art. 30 desta Lei Complementar, a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva;

Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional n.º 94, de 29 de novembro de 2011

Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos(...)

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo Simples Nacional pelos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º)

§ 2º O prazo de que trata o inciso IV do caput será elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável na forma do Simples Nacional. (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 2º)

76 Como acima se lê, a regra da lei para a majoração do período de exclusão do Simples Nacional, de 3 (três) para 10 (dez) anos, não exige a prática reiterada de infração, mas apenas a constatação de fraude.

77 O interessado alega que inexistente suporte fático para que os efeitos da exclusão sejam estendidos por 10 (dez) anos, porque a autoridade fiscal não mencionou nem descreveu quais foram os artifícios e meios fraudulentos utilizados para induzir e manter a fiscalização em erro, sendo inaplicável o agravamento da penalidade.

78 De plano, tem-se que, nos Autos de Infração lavrados no PAF correspondente (nossos itens 49/40), a fiscalização concluiu pelo evidente intuito de fraude e majorou a multa de ofício para 150% (cento e cinquenta por cento).

79 A majoração teve fulcro no art.44 da Lei n.º 9.430, de 1996, regulamentado, assim, no art. 957 do RIR/1999:

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44): (...)

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

80 Para o autuante, a conduta do interessado - de não contabilizar, nem declarar parte de suas receitas nas declarações de rendimentos entregues ao Fisco - denotou o elemento subjetivo da prática dolosa da sonegação (fls.2.653 do processo de exigência de crédito tributário):

52. Em relação às receitas omitidas, esta multa é duplicada conforme o § 1º do mesmo artigo, tendo em vista a conduta da contribuinte de não contabilizar, nem declarar parte de suas receitas nas declarações de rendimentos entregues ao Fisco, com intuito de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, o que denota, em tese, o elemento subjetivo da prática dolosa de sonegação, infração prevista no artigo 71 da Lei n.º 4.502/1964. Os enquadramentos legais das multas, com seus períodos de vigência, estão explicitados no Auto de Infração.

"Lei n.º 9.430/1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

(...)

81 Os referidos artigos 71, 72 e 73, da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, assim dispõem sobre ações, omissões e ajustes dolosos relacionados ao fato gerador da obrigação tributária principal:

*Art. 71. **Sonegação** é toda ação ou **omissão dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;

*Art.72. **Fraude** é toda ação ou **omissão dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art. 73. **Conluio** é o **ajuste doloso** entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.(grifos e sublinhas nossos)*

82 Na tipificação da fraude e da sonegação, a repetição da ação (prática reiterada) se confunde com o artifício utilizado.

83 Cabe observar que, para a prática reiterada de que trata o inciso II do § 9º do art.29, da Lei Complementar nº 123, de 2006, o legislador não exige que já tenha sido emitido auto de infração ou notificação de lançamento. A segunda ocorrência de infrações idênticas, aliada a meios fraudulentos, é o que basta para configurar prática reiterada, senão vejamos:

*Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional **ficam obrigadas a:***

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

(...)

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

XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;

(...)

9º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput: (Includo pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011)

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou II - a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

84 Na representação que decidiu pela exclusão, a Fiscalização concluiu que o interessado fez uso de meios fraudulentos, meios que, na definição da lei (nosso item 80), compreendem toda ação ou omissão intencional para impedir/retardar a ocorrência do fato gerador ou modificar-lhe as características essenciais, reduzindo, evitando ou diferindo o pagamento da obrigação tributária referente:

V - CONCLUSÃO

15. Portanto, do exposto acima, restou evidente que a contribuinte fiscalizada praticou a seguinte irregularidade, que é causa motivadora da exclusão do Simples Nacional:

- Escrituração não permite a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, incidindo na hipótese do inciso VIII do artigo 29, observando-se que a empresa adotava a escrituração por Livro Diário e Razão, como lhe faculta o artigo 27, todos da Lei Complementar nº 123/2006.

16. Em face do exposto, com base na alínea "b" do inciso I do artigo 6º da Lei 10593/02, **DECIDO** excluir a fiscalizada do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - **SIMPLES NACIONAL**, pelo prazo de 10 anos, a contar de 01/01/2012, pois constatada a utilização de artifícios e meios fraudulentos que induziram e mantiveram a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável, configurados pela conduta de fraudar a fiscalização tributária ao omitir operações em documento ou livro exigido pela lei fiscal, além de prestar declaração falsa às autoridades fazendárias.

17. Emita-se o Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional;

18. Quando e se tornada definitiva na esfera administrativa esta decisão, registre-se a expedição do Ato Declaratório de Exclusão no portal do Simples Nacional, no site da Receita Federal;

85 Tem-se, então, que a conduta que deu causa à majoração para 150% da multa de lançamento de ofício é a mesma que deu causa à extensão dos efeitos da exclusão por 10 (dez) anos.

86 E, como já visto, ao aderir ao parcelamento, o interessado confessou a dívida que lhe estava sendo exigida, na qual se incluía a multa de 150%. 87 Diante disso, deve ser rejeitado o pedido do interessado para que os efeitos da exclusão sejam reduzidos para 3 (três) anos.

Conclusões

88 Isso posto, a preliminar de nulidade, o pedido de suspensão do processo e o pedido para redução dos efeitos da exclusão para 3 (três) anos devem ser rejeitados; a Manifestação de Inconformidade deve ser julgada improcedente; e o Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional deve ser mantido.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Lucas Esteves Borges