



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13629.721001/2013-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.395 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2021
Recorrente FENIX COMERCIO DE EQUIPAMENTOS DE SEGURANCA E CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES

A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á, dentre outras hipóteses, pela falta não justificada de exibição de livros e documentos a que tais empresas estiverem obrigadas e, ainda, pela não escrituração do livro caixa ou quando não for possível fazer a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária.

EXCLUSÃO. DESPESAS 20% MAIORES QUE OS INGRESSOS DE RECURSOS.

A causa de exclusão prevista no art. 29, inciso IX, da Lei Complementar nº 123, de 2006, deve ser apurada no período acumulado mês a mês ao longo do ano-calendário, não exigindo o aguardo do encerramento do ano-calendário. Por isso, o termo inicial dos efeitos da exclusão é o próprio mês em que ocorrida a causa de exclusão, não 1º de janeiro do ano-calendário subsequente. Entendimento válido também para os casos ocorridos no ano-calendário de 2007.

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do Ato de Exclusão exarado pelo órgão de competência originária quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Comprovados nos autos que a contribuinte foi regularmente cientificada das razões que conduziram à emissão do ato de exclusão, exaustivamente documentadas e esclarecidas no curso do procedimento fiscal, não há que se arguir cerceamento de defesa.

EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. EXCLUSÃO DA PESSOA JURÍDICA DA SISTEMÁTICA DO SIMPLES POR INICIATIVA DA AUTORIDADE FISCAL

Conforme disposto na legislação de regência, a pessoa jurídica poderá ser excluída da sistemática do SIMPLES, por iniciativa da autoridade administrativa, quando der causa a embaraço à fiscalização, caracterizado pela

negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada, bem assim pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário e manter a exclusão da recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Iágaro Jung Martins, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém (PA).

Adota-se, em sua integralidade, o relatório do Acórdão nº **01-30.665 - 2ª Turma da DRJ/BEL**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

A empresa acima identificada foi excluída de ofício do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) por meio do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF - CORONEL FABRICIANO - MG, nº 12, de 26/09/2013, fls. 51.

Segundo o corpo do referido ADE a empresa foi excluída da sistemática simplificada em virtude do enquadramento previsto no art. 29, incisos II, V, VIII e IX, §1º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Os efeitos da exclusão foram fixados a partir do dia 01/07/2007

Conforme o Despacho Decisório DRF/CFN/SAORT nº 067/2013 (fls 52/57), constatou-se que:

"Originou-se este Despacho da análise do Processo de Requerimento de Reembolso de Contribuição Previdenciária 13629.721110/2012-80 em nome de JS COMÉRCIO DE ROUPAS E ACESSÓRIOS DE VESTUÁRIO LTDA, de CNPJ 09.251.525/0001-74.

Dos dados apurados, constatou-se a necessidade de diligenciarmos junto à empresa Fênix Comércio de Equipamentos de Segurança e Consultoria Empresarial Ltda, pelos motivos expostos a seguir.

*A empresa **JS Comércio de Roupas e Acessórios de Vestuário Ltda**, conforme declarado em Guias de Recolhimento do FGTS e de Informações a Previdência Social - GFIPs tem como profissional responsável pela sua contabilidade o Contribuinte Individual **Marcelo Magno de Rezende**, Técnico em Contabilidade de CRC-MG - 059930/O-9, de CPF 709.694.776/00 e de Cadastro Específico do INSS - CEI 00.3296001244-08, com endereço a Rua Dr. Pedro Nolasco, 66 - Sala 202 - Centro, em Coronel Fabriciano - MG, de telefone 31 - 3842.1685.*

Porém, quando da análise inicial do processo, observamos que as remunerações pagas ao Sr. Marcelo Magno Rezende não estavam declaradas nas GFIPs transmitidas pela empresa JS Comércio de Roupas e Acessórios de Vestuário Ltda, prosseguindo, constatamos que na qualidade de Pessoa Física equiparada a Pessoa Jurídica através do CEI 00.3296001244-08 cadastrado em 10/02/1994, este Contribuinte Individual nunca efetuou a entrega/remessa de GFIPs.

*Verificamos então a questão das funcionárias que lhe prestavam serviços para confirmar se estariam ou não formalmente registradas junto a Previdência Social. Constatamos que estas funcionárias estavam registradas na empresa **Fênix Comércio de Equipamentos de Segurança e Consultoria Empresarial Ltda.**, fato que originou diligência para verificação se esta empresa, optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), desde 01/07/2007, não estaria realizando cessão e/ou locação de mão-de-obra, atividades vedadas a empresas optantes por este regime diferenciado de tratamento tributário.*

*Além desta possibilidade, 02 (dois) outros fatos deveriam ser esclarecidos, quais sejam, **a empresa Fênix Comércio de Equipamentos de Segurança e Consultoria Empresarial Ltda tem o Sr. Marcelo Magno de Rezende como sócio majoritário** e está estabelecida no mesmo endereço do CEI 00.3296001244-08 de seu sócio, inclusive com o mesmo telefone.*

Ao realizarmos a diligência, efetuamos em 25/04/2013 a entrega do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF ao Sr. Marcelo Magno de Rezende e efetuamos "verificação física" nas dependências do local que "supostamente" seria o endereço comercial da empresa Fênix Comércio de Equipamentos de Segurança e Consultoria Empresarial Ltda, onde nos deparamos com as seguintes situações:

1) Não existe espaço físico para a localização desta empresa, o local onde nós estivemos é efetivamente o escritório de contabilidade pertencente ao Sr. Marcelo Magno de Rezende;

2) Das três funcionárias registradas em nome da Fênix que estavam presentes, 02 (duas) utilizavam uniformes com a inscrição "Contabilidade Rezende";

3) "Contabilidade Rezende" é a forma como estas funcionárias (registradas em nome da Fênix) atendem ao telefone, deste modo identificando o estabelecimento para o qual prestam serviços. "

Cientificado via postal em 24/10/2013 do ADE, AR às fls. 58, o contribuinte apresentou em 25/11/2013, Manifestação de Inconformidade, fls. 59/73, onde contesta a sua exclusão do SIMPLES consubstanciada nesse ADE, alegando em síntese que:

"Em sede de preliminar, cumpre-nos demonstrar que a suposta omissão de entrega do restante da documentação solicitada pelo I. Auditor não foi apresentada, uma vez que o mesmo, desde o primeiro momento já havia formado o seu juízo de convencimento, que resta de clareza solar em sua descrição pormenorizada das diligências empreendidas, qual seja, de que se tratava de empresa cuja atividade seria de cessão de mão de obra, o que desde então já se caracterizaria como cerceamento ao contraditório.

De outro norte impende salientar que houve excesso por parte do fisco, uma vez que não foram solicitados documentos de 2007, conforme se verifica do Termo de Início de Procedimento Fiscal, MPF 06.1.11.00-2013-00030-2, onde se constata no Objeto do Procedimento: Período de Apuração 01/2008 a 12/2012;

Portanto, qualquer ato praticado em ano calendário não inserido no MPF dependeria de aditamento ao MPF supra citado, o que evidencia o excesso.

Também se constituiu em excesso, a verificação de faturamento do contribuinte por parte do I. Auditor, uma vez que o Objeto do Procedimento se limitava a: Contribuições Previdenciárias, Outras Entidades e Fundos.

Desta forma de se concluir que a fiscalização não obedeceu ao preceito fundamental ao qual deve se pautar a Administração Pública, no que pertine a arrecadação, qual seja, a vinculação. Da forma como resta demonstrado, o ato fiscalizatório possui requintes de discricionariedade, que não pode ser admitido. Desta forma, deve ser declarado nulo todo o ato praticado. Encontra-se insculpida no despacho descisório DRE/CFN/SAORT nº 067/2013, item 19, alegando que no ano de 2007 foram informados GFIP com valores das remunerações pagas no período, mas sem ocorrência de faturamento. De clareza solar que não houveram as tais informações de pagamento de remunerações, vide item 19, tabela denominada Declaração Anual do Simples Nacional, onde não existem valores de folha de pagamento para o ano de 2007."

Aduz ainda que:

- 1) O contribuinte em epígrafe, optante pelo Simples Nacional, prestava serviços, não aqueles constantes em seus atos constitutivos, mas atividade de serviços combinados de escritório e apoio administrativo e serviços de preparação de documentos e serviços especializados de apoio administrativo, CNAES 82.11.300 e 82.19.9-99, atividades estas não impeditivas a essa sistemática;*
- 2) Desde que a atividade não se enquadre como impeditiva, deve ser aplicada por analogia todo o procedimento adotado quando a empresa apesar de fazer constar em seus atos constitutivos atividades permitidas, executa atividades não permitidas, qual seja a aplicação da lei ao caso concreto, com forte no art. 116, § único do CTN;*
- 3) Quando a empresa se utiliza deste artifício, ocorre a exclusão;*
- 4) Assim, como as atividades de fato exercidas, não se constituem em atividades impedidas de optar pelo Simples Nacional, e como estas atividades não eram prestadas sob a forma de cessão de mão de obra, por falta de previsão legal, no caso concreto não se provou nenhum dos elementos;*
- 5) Deve ser rechaçada a tese utilizada para exclusão da empresa contestante. Merecer ser destacado que não houve prejuízo ao fisco, não houve omissão de informações, e que a empresa, mesmo sendo modificada para a atividade de fato tal atividade é permitida, portando o principal da fiscalização não merece prosperar. E como os acessórios acompanham o principal, deve o ADE ser cancelado;*
- 6) Resta claro que não houve constituição de empresa de forma simulada por outra sociedade empresarial para fim de usufruto indevido do Simples Nacional, conforme alegado no item 17, e seus subitens I a VI. Não existe outra sociedade empresarial;*
- 7) Também não há como estabelecer um liame capaz de definir como prática reiterada de infração. Cada fato descrito refere-se a uma situação distinta, e aqui são contestados. No item 18, consta como situação a falta de escrituração de livro caixa, no item 19, alegando declaração através de GFIP de remunerações para o ano de 2007. No item 20 destaca-se a suposta ocorrência de embarço à fiscalização, caracterizada pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos, contudo, tanto num quanto noutro caso, os livros e documentos não foram apresentados, tendo como justificativa que a sentença já estava decretada, portanto, sem qualquer razão ficar apresentando documentação e livros, já que o desfecho já se tinha como certo, qual seja, a exclusão do Simples Nacional, por exercer atividade de cessão de mão de obra. A não apresentação de documentos, portanto, não se verifica a suposta prática reiterada. São situações isoladas, em tempos distintos. Ao analisar cada alegação, percebe-se que supostamente cada uma delas foi, em tese praticada uma única vez, portanto, descabida a aplicação de pena de impedimento de se optar pelo*

regime diferenciado e favorecido da Lei complementar 123 pelos próximos três anos;

8) *Resta esclarecer que: I- Não há embaraço à fiscalização, nem falta de escrituração do livro caixa, apenas não foi apresentado ante a justificativa de que a formação do livre convencimento do I. auditor já se fez presente na primeira incursão, antes da apresentação de qualquer documentação; II-Não houve despesa superior em mais de 20% do ingresso de recursos para o período de 2007; III- A empresa não foi criada de forma simulada por outra sociedade empresarial para fim de usufruto indevido do Simples Nacional, mesmo porque não existe outra sociedade empresarial;*

9) *Convém destacar que a empresa já foi fiscalizada anteriormente, e que após prestar os esclarecimentos, foi mantida na sistemática, o que por sua vez fere o princípio da segurança jurídica;*

10) *Quanto a cessão de mão de obra, se esta fosse a regra geral, todas as atividades de prestação de serviços estariam vedadas ao ingresso e permanência no SIMPLES Nacional, pois a soma dos esforços consagra a prestação de serviços, situação já exaustivamente analisada nos nossos Tribunais, quando da definição do que seria Locação de Bens móveis, pura e simples, para fins de não tributação do ISS, conforme a Lei complementar 116, ou o que viria a ser a reunião dos esforços, equipamento + trabalhador = Prestação de Serviços, tributado pelo ISS. Note-se que não foi sequer cogitado acerca do objeto Social constante do Primitivo Contrato Social e demais alterações, onde não se encontra insculpida a atividade de cessão de mão de obra, ou qualquer outra atividade impeditiva ao ingresso e permanência no SIMPLES Nacional;*

11) *Para que se caracterize como cessão de mão de obra, a Tomadora é quem administra a fiscalização e execução das tarefas, portanto, além de que o objeto deve ser pura e simplesmente a colocação de pessoal à disposição da Tomadora. Não se verifica a presença de uma empresa tomadora dos serviços, portanto não há possibilidade jurídica para a alegação. Note-se que nenhuma destas situações se enquadra no caso concreto, encontrado pelo I. Auditor, restando portanto totalmente improcedente o ADE que excluiu o contribuinte do SIMPLES Nacional;*

12) *A empresa Fênix, de fato não exercia a atividade constante em seu contrato social, mas também não exercia a atividade de cessão de mão de obra. A empresa Fênix, cujo sócio administrador é o Contabilista mencionado na Fiscalização, sempre prestou serviços, sob a direção deste, de preparação de documentos. Sendo este o momento oportunizado para os esclarecimentos, impende salientar que, existe um erro, qual seja não ter modificado o objeto social da sociedade, mas este erro não é passível de ser punido com a exclusão da Sistemática do Simples Nacional, posto que empresa nunca prestou serviços que a impedissem de optar pelo Simples Nacional. O sócio da Fênix, no exercício legal de sua profissão, profissão esta cujos rendimentos são oferecidos na Pessoa Física, presta o serviço intelectual na seara contábil. Sua empresa presta os demais serviços previstos nos CNAE's 82.11.3-00, 82.19-9-99, sendo que não existe vedação legal par tal prática, serviços prestados no*

mesmo endereço. Portanto não há a alegada cessão de mão de obra alegada da Fênix;

13) Finalmente requer seja declarado nulo de pleno direito o Ato Declaratório Executivo nº 12, de 26/09/2013, que excluiu a empresa FÊNIX COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA E CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA/ME do SIMPLES NACIONAL, Lei Complementar 123/06, bem como sua manutenção nessa Sistemática, de acordo com a Legislação então vigente;

14) Em caso de manutenção da exclusão do Simples Nacional, que seja apenas para o Ano Calendário de 2008, com reinclusão à partir de 2009, e permanência até a presente data, ante a ausência de fundamentação para aplicação da penalidade de impedimento de opção pelos próximos 03 (três) anos, haja vista que não restou provada a prática reiterada de nenhuma conduta, nem a empresa exerce atividade de cessão de mão de obra, mas sim atividade de serviços combinados de escritório e apoio administrativo e serviços de preparação de documentos e serviços especializados de apoio administrativo, CNAES 82.11.3-00 e 82.19.9-99, atividades estas não impedidas de opção pelo Simples Nacional.

Do Acórdão de Manifestação de Inconformidade

A 2ª Turma da DRJ/BEL, por meio do Acórdão nº **01-30.665**, julgou a Manifestação de Inconformidade Improcedente, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Data do fato gerador: 01/07/2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES

A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á, dentre outras hipóteses, pela falta não justificada de exibição de livros e documentos a que tais empresas estiverem obrigadas e, ainda, pela não escrituração do livro caixa ou quando não for possível fazer a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária.

EXCLUSÃO. DESPESAS 20% MAIORES QUE OS INGRESSOS DE RECURSOS.

A causa de exclusão prevista no art. 29, inciso IX, da Lei Complementar nº 123, de 2006, deve ser apurada no período acumulado mês a mês ao longo do ano-calendário, não exigindo o aguardo do encerramento do ano-calendário. Por isso, o termo inicial dos efeitos da exclusão é o próprio mês em que ocorrida a causa de exclusão, não 1º de janeiro do ano-calendário subsequente. Entendimento válido também para os casos ocorridos no ano-calendário de 2007.

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do Ato de Exclusão exarado pelo órgão de competência originária quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Comprovados nos autos que a contribuinte foi regularmente cientificada das razões que conduziram à emissão do ato de exclusão, exhaustivamente documentadas e esclarecidas no curso do procedimento fiscal, não há que se arguir cerceamento de defesa.

EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. EXCLUSÃO DA PESSOA JURÍDICA DA SISTEMÁTICA DO SIMPLES POR INICIATIVA DA AUTORIDADE FISCAL

Conforme disposto na legislação de regência, a pessoa jurídica poderá ser excluída da sistemática do SIMPLES, por iniciativa da autoridade administrativa, quando der causa a embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada, bem assim pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimada.

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes **fundamentos**:

DA NULIDADE. DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DO MPF.

1. Preliminarmente, cabe ressaltar que é improcedente a preliminar de nulidade do ato de exclusão fiscal arguida pela recorrente, porquanto assim estatuem os artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal - PAF).

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.

2. Do exame do dispositivo supra extrai-se que, no tocante ao ato de exclusão, as hipóteses para se decretar a nulidade encontra respaldo nos artigos acima citados. Ou seja, se o ato for praticado por agente incompetente (inciso I), e o inciso II do mesmo artigo, no tocante ao cerceamento do direito de defesa.
3. Verifica-se que, insito nesse artigo, encontram-se as exigências formais e materiais do lançamento tributário, extraídas da definição contida no art. 142 do Código Tributário Nacional:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. "

4. Entendo, *in casu*, não se evidenciar nos autos a ocorrência das hipóteses mencionadas, já que a interessada, após devidamente intimada da exclusão, teve total acesso ao processo, relatórios, justificativas e documentos ora anexados, a fim de que fosse possível realizar sua defesa.
5. E é nesta mesma linha de raciocínio que se situam os autores Ada Pellegrino Grinover, Antonio Scarance Fernandes e Antonio Magalhães Gomes Filho, no livro AS NULIDADES NO PROCESSO PENAL, Ed. Revista dos Tribunais, 7ª Edição, 2001, páginas 29 e 30, cujos preceitos podem ser aplicados subsidiariamente ao Processo Administrativo Tributário, onde afirmam que a decretação da nulidade implica perda da atividade processual já realizada, ou seja, que **o dano deve ser concreto e efetivamente demonstrado em cada situação.**
6. Discorrem que tal distinção está presente no enunciado da Súmula 523 do STF, a qual dispõe que no processo penal, a falta de defesa constitui nulidade absoluta, mas **a sua deficiência só o anulará se houver prova do prejuízo para o réu.**
7. Entendo que, quanto aos aspectos formais do ato administrativo, não houve prejuízo à defesa do interessado que resultasse em qualquer cerceamento.
8. No presente processo, a oportunidade de defesa foi regularmente oferecida na fase regular para tal desiderato, em face de os autos estarem durante o período para a apresentação da defesa à disposição do contribuinte, conforme se pode verificar pela manifestação de inconformidade apresentada. Desta forma, **REJEITO a arguição de nulidade.**
9. Sobre o assunto convém esclarecer que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº 1.614, de 30 de novembro de 2000, atualmente, consolidada na Portaria nº 3.007, de 2001, é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.
10. De fato, o MPF é um instrumento de gerenciamento e planejamento da atividade fiscal, conclusão a que se chega pela leitura dos arts. 1º e 2º da Portaria SRF nº 3.007, de 26.11.2001. Apesar de o referido diploma normatizar os tipos e prazos de validade dos MPF, bem como o seu conteúdo, em nenhum momento pretendeu inovar a ordem jurídica para acrescentar uma nova hipótese de declaração de nulidade do lançamento. Essa hipótese seria, conforme o entendimento da impugnante, a expiração do prazo de validade do MPF.

11. Esclareça-se que o MPF foi instituído por norma infralegal (uma Portaria), não podendo acarretar a nulidade do da ação fiscal dele decorrente, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da legalidade que rege a Administração Pública (art. 37 da Carta Magna), devidamente refletido no parágrafo único do art. 142 do CTN:

"A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. ".

12. Esse mesmo entendimento adota o Conselho de Contribuintes, como se extrai das ementas a seguir reproduzidas:

"NORMAS PROCESSUAIS - VÍCIO A ENSEJAR A DECRETAÇÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - O vencimento do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento. (...) " (Acórdão 201-76449, de 19.9.2002)

"PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. (...) " (Acórdão 106-12941, de 16.10.2002)

13. Por fim, tivesse o MPF o alcance que pretende a impugnante, a legislação que o criou seria inaplicável, tendo em vista as disposições do artigo 195, caput, do CTN (grifei):

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

14. Consta que a interessada teria infringido o disposto no art. 29, incisos II, V, VIII e IX, §1º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que culminou na exclusão da empresa FÊNIX COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA E CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA/ME, do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), regido pela Lei Complementar nº 123/2006.
15. Cabe uma leitura detalhada da fundamentação indicada na Representação Fiscal (fls. 02/03) e no ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF - CORONEL FABRICIANO - MG, nº 12, de 26/09/2013, fls. 51.

Da Exclusão do Simples Nacional

Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

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;

[...]

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

[...]

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

IX - for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

DA PRÁTICA REITERADA.

16. A Solução de Consulta COSIT n. 17, de 10/05/2004, esclarece que, para fins de exclusão de empresa do Simples, pode-se conceituar prática reiterada de infração à legislação tributária como sendo aquela prática habitual e repetida, de tal forma que fique caracterizado o seu uso frequente, consubstanciando-se em um costume.

17. Sobre o tema, vejamos o que dispõe a Resolução do CGSN N.94/2011:

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 -123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1 -)

(...)

d) tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar n -123, de 2006;

§ 6 "Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j" e "k" do inciso IV do caput: (Lei Complementar n -123, de 2006, art. 29, § 9 -)

I - a ocorrência, em dois ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação

aos últimos cinco anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento, em um ou mais procedimentos fiscais;

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.

18. Ora, no presente caso, a Fiscalização apurou, fls. 54:

- i. No endereço cadastral da empresa Fênix Comércio de Equipamentos de Segurança e Consultoria Empresarial Ltda funciona somente o escritório de contabilidade do Sr. Marcelo Magno de Rezende;
- ii. As funcionárias registradas em nome da empresa, apresentam ostensivamente uniforme de trabalho com o nome de "Contabilidade Rezende";
- iii. Ao efetuar ligações para o número constante do cadastro da empresa, as pessoas que atendem ao telefone, funcionárias registradas da Fênix, se identificam como prestadoras de serviços da Contabilidade Rezende;
- iv. Ao efetuarmos verificação física na Fênix, questionamos as funcionárias que se declararam funcionárias da "Contabilidade Rezende";
- v. Nas DASN entregues para os anos de 2007 e 2008, não consta faturamento para a empresa, o que em termos da situação "de fato" apurada no decorrer da diligência é procedente, já que toda a receita do período certamente é advinda da prestação de serviços de contabilidade pelo seu sócio-administrador e não de atividades comerciais da Fênix.
- vi. Não foram entregues as Notas Fiscais, faturas e/ou recibos de mão-de-obra ou serviços prestados para os anos de 2008 a 2012 e tampouco a relação contendo os clientes da empresa no período de janeiro de 2008 a agosto de 2012, discriminando os valores recebidos, conforme solicitação constante em Termo de Início de Procedimento Fiscal.

19. Isto posto, no presente caso, está comprovado, e não apenas presumido, que a constituição da empresa FÊNIX COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA E CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA./ME, que usufruía dos benefícios da sistemática de tributação instituída pelo Lei do Simples Federal (Lei 9.317/96) e Simples Nacional (LC 123/2006), decorreu do intuito de registrar como seus, os funcionários que prestavam serviços no Escritório de Contabilidade.

20. Ora, a simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas com regimes tributários favorecidos, com sócios ou administradores em comum e a utilização dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.

21. O fracionamento das atividades empresariais, mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresas interpostas, sendo estas desprovidas de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do Simples Nacional, viola a legislação tributária, cabendo então - a partir de inúmeras e sólidas evidências - a desconsideração daquela prestação de serviços formalmente

constituída.

22. O abuso de forma viola o direito e a fiscalização deve rejeitar o planejamento tributário que nela se funda, cabendo a requalificação dos atos e fatos ocorridos, com base em sua substância, para a aplicação do dispositivo legal pertinente. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade, nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela impugnante e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados.
23. **Portanto, evidenciado nos autos que o contribuinte praticou reiteradamente infração à legislação tributária, correto o ato de exclusão da empresa da sistemática de apuração pelo Simples Nacional.**

FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LIVRO-CAIXA:

24. No que se refere aos motivos que levaram à exclusão do Simples, e aos efeitos e forma desta exclusão, importante elencar o que prescreve o artigo 29 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006:

Lei Complementar nº 123/2006

Das Obrigações Fiscais Acessórias

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

(...)

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.

Da Exclusão do Simples Nacional

Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

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

(...)

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

(...)

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

(...)

§ 9º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

II - a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

25. A exclusão de ofício do Simples Nacional, sistema instituído pela Lei Complementar nº 123, está regulamentada na Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 015, de 23 de julho de 2007.

Exclusão de ofício

Art. 4º A competência para excluir de ofício ME ou EPP do Simples Nacional é da RFB e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município.

(...)

Art. 5º A exclusão de ofício da ME ou da EPP optante pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

(...)

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

EFEITOS DA EXCLUSÃO

Art. 6º A exclusão das ME e das EPP do Simples Nacional produzirá efeitos: (...)

VI - nas hipóteses previstas nos incisos II a X, XIII e XIV do art. 5º, a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo regime diferenciado e favorecido do Simples Nacional pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes; (Redação dada pela Resolução CGSN nº 20, de 15 de agosto de 2007)

(...)

Posteriormente, a Resolução nº 94, de 29/11/2011 estabeleceu:

Da Exclusão de Ofício

Art. 75. A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

I - da RFB; (....)

Subseção III

Dos Efeitos da Exclusão de Ofício

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 nº 123, de 2006, art. 29, incisos IIa XIIe § 1º)

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

26. Em decorrência dos fatos relatados pela Fiscalização, fls. 54, não houve a escrituração do Livro Caixa e dos Livros Razão e Diário da empresa, fato este caracterizador de hipótese de exclusão do Simples Nacional. Nada nos autos contradiz os motivos que conduziram à exclusão da interessada do SIMPLES Nacional.

EXCLUSÃO. DESPESAS 20% MAIORES QUE OS INGRESSOS DE RECURSOS.

27. Consoante se observa à fl. 55, Despacho Decisório DRF/CFN/SAORT Nº 067/2013:

"19. ... a empresa entregou DASN informando não ter tido a ocorrência de faturamento, mas curiosamente declarou em GFIP os valores das remunerações pagas no período, conforme demonstrado abaixo".

28. Confrontado o somatório das despesas apuradas, com a receita bruta declarada pela empresa, apurou a fiscalização que, o montante das despesas da pessoa jurídica no ano foi de 100% do faturamento declarado, situação que, independentemente da caracterização da interposição de pessoas, impossibilita sua permanência no Simples Nacional por se enquadrar no inciso IX do artigo 29 da LC 123/2006, acima transcrito.

29. Importante destacar a norma interpretativa contida no § 7º do art. 76 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional nº 94, de 29 de novembro de 2011:

"Art. 76.

(...)

§ 7º Para fins do disposto no inciso IV do caput, consideram-se despesas pagas as decorrentes de desembolsos financeiros relativos ao curso das atividades da empresa, e inclui custos, salários e demais despesas operacionais e não operacionais"

30. O período de apuração para a verificação da causa de exclusão prevista no art. 29, inciso IX, da Lei Complementar nº 123, de 2006, deve equivaler ao período acumulado mês a mês ao longo do ano-calendário e não à totalidade do ano-calendário. Vale dizer, em abril de 2008, o período de apuração deverá ser: janeiro a abril de 2008. A verificação deve considerar os meses do ano-calendário já transcorridos.
31. Note-se que, no inciso IX do art. 29, o legislador adotou a expressão "durante" o ano-calendário, o que sugere que não se deve considerar o ano-calendário como um todo (janeiro a dezembro), mas que a verificação deve ser feita ao longo ("durante") o próprio ano-calendário, mês a mês, considerando, todavia, os meses anteriores do mesmo ano-calendário (período acumulado). Se assim não fosse, o legislador teria usado a expressão "em cada ano-calendário", como fez no art. 3º, incisos I e II.
32. Além disso, o § 1º do art. 29, ao definir o termo inicial da produção dos efeitos da exclusão do Simples Nacional, válida para a situação em comento (inciso IX do caput), estabeleceu que a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorrida. Assim, se os efeitos da exclusão, por expressa determinação legal, devem começar no próprio mês em que o percentual previsto no inciso IX do art. 29 é superado, não há como considerar que o período de apuração para a verificação desses limites deva levar em conta todos os meses do ano-calendário (janeiro a dezembro). Se o legislador quisesse que o período de apuração dessa causa de exclusão fosse o ano-calendário, o termo inicial dos efeitos da exclusão seriam definidos como "a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente" (na dicção do art. 6º, inciso II, da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007), não "a partir do próprio mês em que incorridas" as causas de exclusão, como no presente caso (cf. art. 6º, inciso VI, da mesma Resolução).

33. Correto o Fisco em excluir a empresa do Simples Nacional.

OCORRÊNCIA DE EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO, CARACTERIZADA PELA NEGATIVA NÃO JUSTIFICADA DE EXIBIÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS.

34. Conforme o Despacho Decisório DRF/CFN/SAORT nº 067/2013 (fls. 56), constatou-se que:

"I. O Termo de Início de Procedimento Fiscal entregue ao contribuinte em 25/04/2013, contem a intimação para a entrega dos seguintes documentos:

- i. Notas fiscais, faturas e recibos de mão-de-obra ou serviços prestados para os anos de 2008 a 2012 (Se a empresa não emitiu Notas Fiscais, deverá apresentar a documentação comprobatória da receita auferida no período, recibos, comprovantes de transferências bancárias, por exemplo);

ii. Relação contendo os clientes da empresa no período de janeiro de 2008 a agosto de 2012, discriminando os valores recebidos, competência a competência.

II. Nas DASN's entregues referentes aos anos calendários de 2009, 2010, 2011 e 2012 o contribuinte declara a ocorrência de valores de faturamentos.

III. Porém, mesmo tendo sido concedido ao contribuinte dilação de prazo para entrega da documentação, a nossa solicitação não foi atendida, caracterizando-se mais uma ocorrência caracterizadora de exclusão da empresa do Simples Nacional. "

35. Como se viu na conclusão estampada ao final do Despacho Decisório ao norte mencionado, a autoridade fiscal acusa a manifestante de não ter fornecido ao fisco, além das informações, a documentação a que estava intimada a apresentar pelo TIPF, fls. 12/13.

36. O TIPF, por sua vez, fazia a exigência de entrega, em (cinco dias úteis), Notas fiscais, faturas e recibos de mão-de-obra ou serviços prestados para os anos de 2008 a 2012, considerando que tais "documentos" deviam estar a disposição da fiscalização.

37. A intenção de desatender a intimação constante do termo de início está configurada pelo fato de a impugnante, ao receber a intimação fazendária, responder omissivamente.

38. Ocorre que, a responsabilidade por infração é objetiva, ex vi do art. 136 do Código Tributário Nacional:

" Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. "

39. Comentando esse dispositivo ensina P. R. TAVARES PAES, in verbis:

"No direito tributário não há perquirir a intenção do agente, o elemento subjetivo, opostamente ao direito penal, ressalvada a hipótese de a lei dispor o contrário."

40. Conforme já desenvolvido no curso do presente voto, o embaraço à fiscalização restou comprovado uma vez que, mesmo intimada em 25/04/2013, o Fisco concedeu a empresa dilação do prazo para entrega dos documentos até 31/05/2013, fls. 15.

41. Mesmo assim a contribuinte não apresentou os documentos e livros solicitados.

42. Diga-se mais, conforme manifestação de inconformidade, verifiquei às fls. 62/63 que a contribuinte, ao se pronunciar acerca da negativa em apresentar a documentação fiscal solicitada mediante o TIPF, não nega, antes reafirma sua intenção de não entregar a documentação solicitada, como abaixo:

"Também não há como estabelecer um liame capaz de definir como prática reiterada de infração. Cada fato descrito refere-se a uma situação distinta, e aqui são contestados. **No item 18, consta como situação a falta de escrituração de livro caixa, no item 19 uma alegação incorreta, alegando declaração através de GFIP de remunerações para o**

ano de 2007, no item 20 destaca-se a suposta ocorrência de embarço à fiscalização, caracterizada pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos, contudo, tanto num quanto noutro caso, os livros e documentos não foram apresentados, tendo como justificativa que a sentença já estava decretada, portanto, sem qualquer razão ficar apresentando documentação e livros, já que o desfecho já se tinha como certo, qual seja, a exclusão do Simples Nacional, por exercer atividade de cessão de mão de obra. Deve também ser utilizada o princípio da régua de lesbo, posto que uma conduta, foi supostamente praticada em 2008, e a outra agora em 2013, qual seja a não apresentação de documentos, portanto, não se verifica a suposta prática reiterada. São situações isoladas, em tempos distintos. Desta forma merece melhor atenção o termo 'REITERADA'. Segundo o Dicionário Aurélio, = reitera= significa: V.t. Insistir, repetir, renovar: reiterar uma ordem. Ao analisar cada alegação, percebe-se que supostamente cada uma delas foi, em tese praticada uma única vez, portanto, descabida a aplicação de pena de impedimento de se optar pelo regime diferenciado e favorecido da Lei complementar 123 pelos próximos três anos. Resta esclarecer que:

I- Não há embarço à fiscalização, nem falta de escrituração do livro caixa, apenas nãofoi apresentado ante a justificativa de que a formação do livre convencimento do I. auditor já se fez presente na primeira incursão, antes da apresentação de qualquer documentação;"(Grifei)

43. Assim sendo, a autoridade fiscal também tem razão ao afirmar que o não fornecimento documentação solicitada, quando intimado, caracteriza embarço à fiscalização. São esses os termos expressos no inciso II, do artigo 29 Lei Complementar nº 123, de 2006.

A recorrente alega que não houve constituição de empresa de forma simulada por outra sociedade empresarial para fim de usufruto indevido do Simples Nacional, in verbis:

*O contribuinte em epígrafe, optante pelo Simples Nacional, devidamente estabelecido, com atividade formal, **prestava serviços, não aqueles constantes em seus atos constitutivos**, mas atividade de serviços combinados de escritório e apoio administrativo e serviços de preparação de documentos e serviços especializados de apoio administrativo, CNAES 82.11.3- 00 e 82.19.9-99, **atividades estas não impedidas de opção pelo Simples Nacional.***

De se destacar que desde que a atividade não se enquadre como impeditiva, deve ser aplicada por analogia todo o procedimento adotado quando a empresa apesar de fazer constar em seus atos constitutivos atividades permitidas, executa atividades não permitidas, qual seja a aplicação da lei ao caso concreto, com forte no art. 116, § único do CTN, que prevê:

"§ Único: A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária".

Quando a empresa se utiliza deste artifício, ocorre a exclusão.

Assim, como as atividades de fato exercidas, não se constituem em atividades impedidas de optar pelo Simples Nacional, e como estas

atividades não eram prestadas sob a forma de cessão de mão de obra, por falta de previsão legal, conforme amplamente será provado, trazendo a lume a esmagadora inteligência do que venha a ser cessão de mão de obra, e no caso concreto não se provou nenhum dos elementos, deve ser rechaçada a tese utilizada para exclusão da empresa contestante. Merecer ser destacado que não houve prejuízo ao fisco, não houve omissão de informações, e que a empresa, mesmo sendo modificada para a atividade de fato, tal atividade é permitida, portando o principal da fiscalização não merecer prosperar.

E como os acessórios acompanham o principal, deve o Ato declaratório ser cancelado.

Resta claro que não houve constituição de empresa de forma simulada por outra sociedade empresarial para fim de usufruto indevido do Simples Nacional, conforme alegado no item 17, e seus subitens I a VI. Não existe outra sociedade empresarial.

A recorrente sustenta que não houve a prática reiterada de infração, pois entende que cada fato descrito refere-se a uma situação distinta, a seguir contestados:

Também não há como estabelecer um liame capaz de definir como prática reiterada de infração. Cada fato descrito refere-se a uma situação distinta, e aqui são contestados.

No item 18, consta como situação a falta de escrituração de livro caixa, no item 19 uma alegação incorreta, alegando declaração através de GFIP de remunerações para o ano de 2007, no item 20 destaca-se a suposta ocorrência de embargo à fiscalização, caracterizada pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos, contudo, tanto num quanto noutro caso, os livros e documentos não foram apresentados, tendo como justificativa que a sentença já estava decretada, portanto, sem qualquer razão ficar apresentando documentação e livros, já que o desfecho já se tinha como certo, qual seja, a exclusão do Simples Nacional, por exercer atividade de cessão de mão de obra. Deve também ser utilizada o princípio da réqua de lesbo, posto que uma conduta, foi supostamente praticada em 2008, e a outra agora em 2013, qual seja a não apresentação de documentos, portanto, não se verifica a suposta prática reiterada. São situações isoladas, em tempos distintos. Desta forma merece melhor atenção o termo 'REITERADA'. Segundo o Dicionário Aurélio, = reitera= significa: V.t. Insistir, repetir, renovar: reiterar uma ordem. Ao analisar cada alegação, percebe-se que supostamente cada uma delas foi, em tese praticada uma única vez, portanto, descabida a aplicação de pena de impedimento de se optar pelo regime diferenciado e favorecido da Lei complementar 123 pelos próximos três anos. Resta esclarecer que:

I- Não há embargo à fiscalização, nem falta de escrituração do livro caixa, apenas não foi apresentado ante a justificativa de que a formação do

livre convencimento do I. auditor já se fez presente na primeira incursão, antes da apresentação de qualquer documentação;

II- Não houve despesa superior em mais de 20% do ingresso de recursos para o período de 2007;

III- A empresa não foi criada de forma simulada por outra sociedade empresarial para fim de usufruto indevido do Simples Nacional, mesmo porque não existe outra sociedade empresarial.

Também de destacar que a empresa já foi fiscalizada anteriormente, e que após prestar os esclarecimentos, foi mantida na sistemática, o que por sua vez **fere o princípio da segurança jurídica.**

Cumpre-nos demonstrar que não houve confissão quanto a não entrega do restante da documentação solicitada pelo I. Auditor, uma vez que o mesmo, desde o primeiro momento já havia formado o seu juízo de convencimento, que resta de clareza solar em sua descrição pormenorizada das diligências empreendidas, qual seja, de que se tratava de empresa cuja atividade seria de cessão de mão de obra, o que desde então já se se caracterizaria como cerceamento ao contraditório. Por oportuno e adentrando, em conversa com o R. Auditor o mesmo foi categórico em afirmar que se tratava de empresa cuja atividade era de cessão de mão de obra. Portanto, qualquer conduta praticada seria inócua. O juízo antecipado de valoração já estava configurado. Impende salientar que em data pretérita, em outra fiscalização, o contribuinte apresentou toda a documentação solicitada. **Não houve omissão, apenas seria desnecessário apresentar qualquer outro documento pois o 1. auditor já havia manifestado seu posicionamento.** Necessário se faz arguir que não houve negativa injustificada, como estabelece o art. 29 da LC 123/06, pelo contrário, **a negativa foi justificada.** Ademais, cumpre-nos invocar que não houve obediência ao que preconiza preceito do artigo.

A recorrente reitera a alegação por parte do fisco, in verbis:

Reitera-se a alegação de excesso por parte do fisco, uma vez que não foram solicitados documentos de 2007, conforme se verifica do Termo de Início de Procedimento Fiscal, MPF nº 06.1.11.00-2013-00030-2, onde se constata no Objeto do Procedimento:

Período de Apuração

01/2008 a 12/2012;

Portanto, qualquer ato praticado em ano calendário não inserido no MPF dependeria de aditamento ao MPF supra citado, o que evidencia o excesso.

Também se constituiu em excesso, a verificação de faturamento do contribuinte por parte do I. Auditor, uma vez que o Objeto do Procedimento se limitava a: Contribuições Previdenciárias, Outras Entidades e Fundos.

Desta forma de se concluir que a fiscalização não obedeceu ao preceito fundamental ao qual deve se pautar a Administração Pública, no que pertine a arrecadação, qual seja, a vinculação.

Da forma como resta demonstrado, o ato fiscalizatório possui requintes de discricionariedade, que não pode ser admitido. Desta forma, deve ser declarado nulo todo o ato praticado.

Encontra-se insculpida no despacho descisório DRF/CFN/SAORT nº 067/2013, item 19, alegando que no ano de 2007 foram informados GFIP com valores das remunerações pagas no período, mas sem ocorrência de faturamento. De clareza solar que não houveram as tais informações de pagamento de remunerações, vide item 19, tabela denominada Declaração Anual do Simples Nacional, onde não existem valores de folha de pagamento para o ano de 2007.

Quanto a cessão de mão de obra, se esta fosse a regra geral, todas as atividades de prestação de serviços estariam vedadas ao ingresso e permanência no SIMPLES Nacional, pois a soma dos esforços consagra a prestação de serviços, situação já exaustivamente analisada nos nossos Tribunais, quando da definição do que seria Locação de Bens móveis, pura e simples, para fins de não tributação do ISSQN, conforme a Lei complementar 116, ou o que viria a ser a reunião dos esforços, equipamento + trabalhador = Prestação de Serviços, tributado pelo ISSQN.

Note-se que não foi sequer cogitado acerca do objeto Social constante do Primitivo Contrato Social e demais alterações, onde não se encontra insculpida a atividade de cessão de mão de obra, ou qualquer outra atividade impeditiva ao ingresso e permanência no SIMPLES Nacional.

E para por uma pá de cal, destacamos que, para que se caracterize como cessão de mão de obra, a Tomadora é quem administra a fiscalização e execução das tarefas, portanto, além de que o objeto deve ser pura e simplesmente a colocação de pessoal à disposição da Tomadora.

Não se verifica a presença de uma empresa tomadora dos serviços, portanto não há possibilidade jurídica para a alegação.

Note-se que nenhuma destas situações se enquadra no caso concreto, encontrado pelo I. Auditor, restando portanto totalmente improcedente o Ato Declaratório Executivo nº 012/, que excluiu o contribuinte do SIMPLES Nacional.

A empresa Fênix, de fato não exercia a atividade constante em seu contrato social, mas também não exercia a atividade de cessão de mão de obra. Como atribuir cessão de mão de obra para o próprio empreendimento? A

empresa Fênix, cujo sócio administrador é o Contabilista mencionado na Fiscalização, sempre prestou serviços, sob a direção deste, de preparação de documentos. Sendo este o momento oportunizado para os esclarecimentos, impende salientar que, existe um erro, qual seja não ter modificado o objeto social da sociedade, mas este erro não é passível de ser punido com a exclusão da Sistemática do Simples Nacional, posto que empresa nunca prestou serviços que a impedissem de optar pelo Simples Nacional. Uma conclusão até óbvia de se chegar, mas tomou um outro contorno, que neste recurso espera ser modificado. O sócio da Fênix, no exercício legal de sua profissão, profissão esta cujos rendimentos são oferecidos na Pessoa Física, presta o serviço intelectual na seara contábil. A sua empresa presta os demais serviços previstos nos CNAE's 82.11.3-00, 82.19-9-99, sendo que não existe vedação legal par tal prática, serviços prestados no mesmo endereço. Portanto não há a alegada cessão de mão de obra alegada da Fênix.

Repita-se, falta procedência à alegação do I. Auditor, pois não foi observado a realidade dos fatos, qual seja, um planejamento tributário legal, que não fere nenhuma norma legal.

A recorrente alega que o ônus da prova é da Administração, e não do impugnante. Afirma que o princípio da verdade material impõe à autoridade que examine os elementos de prova trazidos aos autos pelo impugnante, e considere a possibilidade de ter havido erro nos documentos por ele próprio elaborados, in verbis:

ÔNUS DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO

Da lição de Hugo de Brito Machado Segundo, em seu livro Processo Tributário, Atlas, encontramos o seguinte ensinamento sobre a prova:

"No que pertine à prova no processo administrativo tributário, um dos questionamentos mais importantes, e infelizmente nem sempre adequadamente tratados, é o saber de quem incumbe o ônus da prova. Em face da leitura dos dispositivos da legislação pertinente ao processo administrativo tributário federal, pode parecer, em um primeiro exame, que o ônus de produzir provas é todo do impugnante. Essa afirmação poderia ser reforçada com uma outra, nem sempre bem entendida, segundo a qual, o ato impugnado gozaria de presunção de validade, presunção essa que inverteria o ônus da prova em desfavor do administrado/impugnante. Diante dessa situação, a insuficiência no acervo probatório favoreceria a Administração e implicaria a manutenção do ato impugnado.

Mas, na verdade, não é assim.

Ainda centrados na legislação processual tributária federal, constata-se que o art. 90 do Decreto nº 70.235 impõe à autoridade autuante que instrua o ato de lançamento com "todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito". Em outras

palavras, cabe à autoridade que profere o ato administrativo de lançamento (ou qualquer outro ato administrativo), fundamentá-lo, e instruí-lo com os elementos de prova das afirmações contidas na citada fundamentação.

O ônus da prova, nesse momento, é da Administração, e não do Administrado. Trata-se de regra aplicável a quaisquer atos administrativos, decorrente do dever que tem a administração de fundamentá-los e da regra de Teoria Geral das Provas, segundo a qual o ônus de provar é de quem tem o ônus de alegar (no caso, fundamentar).

Portanto, o ônus de provar os fatos constitutivos do direito da Fazenda, direito este exercido através do ato impugnado, é da administração tributária, e não do impugnante, o qual ver-se-ia muitas vezes obrigado a produzir uma impossível prova negativa".

Em face do acima narrado, pode-se concluir que:

*a) em face da necessária fundamentação dos atos administrativos, os fatos que justificam a feitura de um ato administrativo — inclusive de **um ato de lançamento** devem ser devidamente descritos e comprovados pela autoridade competente para a sua emissão:*

b) a não-comprovação de tais fatos pela autoridade não implica o dever de o administrado produzir a prova de que os mesmos não ocorreram, mas sim enseja a nulidade do ato por vício formal (falta de fundamentação, ou falta da prova dos fatos descritos nessa fundamentação);

c) em face do princípio da verdade material, sempre que o ato impugnado for formalmente válido, porque razoavelmente demonstrada a ocorrência dos fatos que o justificam, mas o impugnante suscitar a ocorrência de fatos relevantes ao deslinde da questão, a autoridade administrativa deverá, independentemente do que o impugnante conseguir trazer aos autos, determinar de ofício a produção das provas que se mostrarem necessárias à elucidação de tais fatos. A não-produção de tais provas somente será admissível caso sejam prescindíveis, ou impraticáveis.

Além disso, o princípio da verdade material impõe à autoridade que examine os elementos de prova trazidos aos autos pelo impugnante, e considere a possibilidade de ter havido erro nos documentos por ele próprio elaborados. A não ser assim, os atos administrativos, inclusive o ato de lançamento, teriam por pressuposto de fato a prática de um equívoco, e não a ocorrência do fato descrito em lei como necessário e suficiente ao surgimento da relação correspondente.

A propósito dos efeitos de declarações equivocadas prestadas pelo próprio contribuinte, e da possibilidade de as mesmas serem afastadas com base em outros elementos de prova, o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda já se pronunciou nos seguintes termos:

" IRPJ — Lançamento suplementar — Erro de fato — Retificação de declaração — Uma vez comprovado o erro cometido no preenchimento da Declaração, caracterizado pela inadequada classificação de desembolso-in casu, royalties e assistência técnica do país em lugar de custos operacionais -, esta pode ser retificada através de pedido formulado pelo contribuinte antes de notificado o lançamento e, depois disso, mediante impugnação apresentada ou revisão de ofício pela administração tributária. Ademais, havendo- a partir do teor da impugnação oferecida — indícios de que possa haver erro material quando da elaboração da DIRPJ objeto do procedimento revisional, impõe-se à autoridade administrativa, em nome do princípio da verdade material, promover as averiguações e/ou diligências necessárias a confirmar- ou não a sua efetiva ocorrência, sem limitar-se simplesmente, a acatar como verdadeiro e incontestado o que se encontra expresso — ainda que erroneamente — na declaração de rendimentos apresentada pelo contribuinte. Recursos provido."

Nesta esteira Hugo de Brito Machado Segundo discorre sobre a busca pela verdade real:

De acordo com o princípio da busca pela verdade real, também conhecido como princípio da busca pela verdade material, decorrente direto da regra da legalidade, a Administração não pode agir baseada apenas em presunções, sempre que lhe for possível descobrir a efetiva ocorrência dos fatos correspondentes.

Diz-se decorrência direta da legalidade porque o efetivo conhecimento dos fatos é indispensável a que haja a correta observância das leis que lhes são aplicáveis. Presumindo a ocorrência de um fato que na verdade não ocorreu, a Administração termina por aplicar ao

caso uma lei que, a rigor, sobre ele não incidiu, não lhe sendo aplicável. Pratica-se em outras palavras, uma ilegalidade em face do desconhecimento da verdade.

Ainda quanto ao princípio da verdade material:

"Quanto à presunção de "veracidade" dos atos administrativos, é evidente que ela não impede que a própria Administração procure confirmar se os fatos sobre os quais se fundamenta o ato impugnado realmente ocorreram, ainda que diante de defesa apresentada por contribuinte desacompanhada das " provas " de todas as suas afirmações. Basta que se aponte, na defesa, a necessidade de serem produzidas outras provas com as quais a citada "presunção ", que não é absoluta, será afastada."

A recorrente discorre sobre segurança jurídica, e alega que a ocorrência da preclusão, considerando que a empresa já havia sido fiscalizada sob o mesmo objeto, por fim invoca a perempção, in verbis:

DO DIREITO

Sobre a segurança jurídica, brilhante a lição de Hugo de Brito Machado Segundo:

Esclarece o renomado autor em sua obra Processo Tributário, Ed. Atlas, São Paulo 2004, que o princípio fundamental da justiça tem o seu alcance delimitado por outro princípio basilar, que com ele tem de conviver harmonicamente. Trata-se do princípio da segurança, que impõe a atribuição da maior previsibilidade e estabilidade possível às relações humanas.

Ainda segundo Hugo de Brito, se bem observarmos, toda a ordem jurídica desdobra-se, ou pelo menos deve desdobrar-se, a partir desses dois princípios fundamentais, segurança e justiça, que se completam e se limitam reciprocamente. Assim, por exemplo, a justiça impõe que uma sentença incorreta, mesmo transitada em julgado, possa ser revista. A segurança, contudo, determina que isso só possa ocorrer em certos casos, em ação própria (ação rescisória), e dentro de prazo previamente estabelecido. Caso admitíssemos a imodificabilidade absoluta da coisa julgada, a justiça seria em alguns casos inaceitavelmente suprimida por um exagerado prestígio conferido à segurança. Entretanto, se fosse permitida a revisão de toda e qualquer decisão transitada em julgado, a qualquer tempo e por qualquer razão, a segurança seria excessivamente diminuída, praticamente extinta, em razão de um demasiado apego à justiça. Ambos os valores, pois, hão de conviver harmonicamente, sendo proporcionalmente dosados em cada caso concreto.

Ademais, o princípio da segurança foi também expressamente positivado em nossa Constituição Federal, especialmente por conta da referência a ele feita no seu preâmbulo, e no caput do art. 59.

No arcabouço do processo tributário de uma maneira geral, o princípio da segurança dá fundamento a existência de prazos para a realização de procedimentos de fiscalização, de prazos de decadência do direito de a Fazenda Pública lançar tributos que considera devidos, de prazo para a interposição de recursos, da preclusão e da coisa julgada, etc.

Por oportuno, considerando que a empresa já havia sido fiscalizado sob o mesmo objeto, operou-se a preclusão, não sendo demais invocar a perempção, verbis:

DA PEREMPÇÃO

A fiscalização levada à efeito foi realizado em 2008, sendo o contribuinte notificado de sua permanência no regime. Esclareça-se que todos os atos foram endereçados ao domicílio do Contribuinte, sendo este o único domicílio tributário do Contribuinte. A inércia por parte do Ente Tributante não pode causar prejuízos ao fiscalizado. Tal prazo está implícito no art. 173, "Artigo 173- O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

§ Único: O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

*Segundo Hugo de Brito Machado Segundo, se **o CTN prevê prazos para a decadência e a prescrição em nome da segurança jurídica**, seria inadmissível que deixasse em aberto um prazo intermediário, o que instauraria a insegurança jurídica, estiolando praticamente a finalidade em razão da qual estabeleceu aqueles prazos. É claramente irrazoável estabelecer um prazo de decadência, outro de prescrição, se entre eles há um hiato infinito que é o tempo para a conclusão do processo administrativo.*

Tem o fisco, por conseguinte, de impulsionar o processo administrativo de controle da legalidade do crédito tributário, sob pena de sua extinção definitiva pela perempção. Essa interpretação se nos afigura, entre as formalmente possíveis dentro do quadro ou moldura que nos fornecem as normas contidas no CTN, a única capaz de conciliar a sistemática de prazos adotada pelo legislador complementar com os princípios constitucionais da razoabilidade e da segurança jurídica.

***Assim, finalizando o procedimento em 2008, deve o mesmo ser declarado extinto pela perempção**, conforme vasta jurisprudência colacionada, o que fere o princípio da segurança jurídica, do ato jurídico perfeito, além da coisa julgada material. **Assim, sendo este o cerne da fiscalização e seus efeitos reflexos, considerando que o acessório acompanha o principal, não havendo como provar a cessão de mão de obra, todo o resto deve segui-lo**. Mais uma vez, por relevante, cumpre esclarecer que a fiscalização como ocorrida, teve contornos discricionários, onde o I. Auditor Fiscal, extrapolando sua competência funcional, fez um julgamento antecipado, o que retirou da Recorrente toda e qualquer expectativa de lograr êxito em sua contestação prévia, leia-se apresentação de documentação.. O posicionamento do Auditor, reduziu a pó, o esforço de uma vida inteira, pois ao se posicionar antes de analisar as provas trouxe desânimo ao profissional. **Por oportuno cumpre invocar o princípio da boa-fé e mais, em parte, o grande êxito da arrecadação se deve aos profissionais da contabilidade**. Ser tratado como um marginal, após longos anos de serviços prestados ao seus clientes, sem nenhuma mancha ocupacional, se ver colocado em xeque, logo por um funcionário do órgão para o qual se dedica boa parte da vida profissional é no mínimo desanimador.*

Imperioso destacar o conceito de cessão de mão de obra:

Os conceitos de cessão de mão-de-obra e empreitada, bem como os serviços lção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, constam, de ;talhada, dos arts. 115 a 119 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, os:

“Seção II***Da Cessão de Mão-de-Obra e da Empreitada***

Art. 115. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 1974.

§ 1º Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.

§ 2º Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.

§ 3º Por colocação à disposição da empresa contratante, entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

Art. 116. Empreitada é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa, de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou uso de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um resultado pretendido.

A conceituação de Cessão de mão de obra advém da área previdenciária, daí a extrairmos:

ORDEM DE SERVIÇO Nº 209, DE 20 DE MAIO DE 1999

Estabelece procedimentos de arrecadação e fiscalização da retenção incidente sobre o valor dos serviços e das contribuições devidas sobre a remuneração decorrente da prestação de serviços através de cessão de mão-de-obra ou empreitada.

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL: Constituição Federal de 1988; Lei 556, de 25/06/1850 - Código Comercial; Lei 3.071, de 01/02/1916 - Código Civil; Lei 5.172, de 25/10/66 - Código Tributário Nacional; Lei 6.019, de 06/01/74; Lei 7.102, de 20/06/83; Lei 8.212, de 24/07/91; Lei 8.863, de

28/03/94; Lei 8.666, de 21/06/93; Lei 9.317, de 05/12/96; Lei 9.711, de 20/11/98; Decreto - Lei 5.452, de 01/05/43 - CLT; Decreto 89.056, de 24/11/83; Decreto 3.048, de 06.05.1999;

O DIRETOR DE ARRECADAÇÃO E FISCALIZAÇÃO DO INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS, no uso das atribuições que lhe confere o artigo 175, inciso III, do Regimento Interno do INSS, aprovado pela Portaria MPS nº 458, de 24 de setembro de 1992; considerando os artigos 219 e 220 do Decreto nº 3.048, de 06/05/1999 publicado em 07/05/1999; considerando a necessidade de adequar os procedimentos estabelecidos para a arrecadação e fiscalização da retenção incidente sobre o valor do serviço contido na nota fiscal, fatura ou recibo e das contribuições devidas sobre a remuneração decorrente de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada;

RESOLVE determinar que a arrecadação e a fiscalização da retenção efetuada pela empresa contratante e das contribuições recolhidas da empresa contratada, decorrentes da contratação de serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, sejam realizadas em consonância com os critérios e procedimentos estabelecidos neste ato.

I - DOS CONCEITOS

1 - Entende-se por CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA, a colocação à disposição da contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação.

No conceito de cessão de mão-de-obra, destaca-se a natureza contínua do serviço, ficando o pessoal utilizado à disposição exclusiva do tomador, que gerencia a realização do serviço. O objeto do contrato é somente a mão-de-obra.

1.1 - Ocorre a colocação nas dependências de terceiros quando a empresa contratada aloca o segurado cedido em dependências determinadas pela empresa contratante, que não sejam pertencentes àquela ou a esta.

A expressão terceiros comporta a possibilidade de o serviço ser executado em qualquer lugar, fora do estabelecimento da contratante, inclusive no da própria cedente que, por excelência, é um "terceiro" em relação à contratante.

A retenção independe do lugar da execução dos serviços, e, sim se os mesmos são prestados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra.

1.2 - Serviços contínuos são aqueles que se constituem em necessidade permanente do contratante, ligados ou não a sua atividade fim, independente de periodicidade.

Assim a necessidade permanente do contratante deve ser analisada criteriosamente nos sub-ítem de "f" a "y" (12.1 da OS), que somente sofrerão retenção em caso de cessão de mão-de-obra, inexistindo quando ocorre a empreitada.

A Ordem de Serviço não prevê como empresa de trabalho temporário a "pessoa física" conforme dispõe o art. 4 da Lei 6.019/74.

2 - EMPREITADA é a execução de tarefa, obra ou serviço, contratualmente estabelecida, relacionada ou não com a atividade fim da empresa contratante, nas suas dependências, nas da contratada ou nas de terceiros, tendo como objeto um fim específico ou resultado pretendido.

O objetivo na empreitada tem um fim específico que é o resultado pretendido, ou seja, diferentemente da cessão de mão-de-obra, onde o objetivo é a colocação a disposição do contratante os serviços do segurado, na empreitada o objetivo é aquele do resultado.

Os serviços de vigilância, quando a contratada coloca a disposição da contratante um vigia, ficando a disposição exclusiva deste último, constata-se a cessão de mão-de-obra. Diferentemente de quando determinada empresa contrata uma empresa de vigilância para realizar serviços de monitoramento, que constitui-se numa empreitada.

No exemplo acima, tanto a cessão de mão-de-obra como a empreitada deverão sofrer a retenção, salvo as exceções contidas nesse regulamento.

2.1 - A empreitada será de labor, quando houver somente fornecimento de mão-de-obra, e mista, quando houver fornecimento de mão-de-obra e material, podendo ocorrer, em ambos os casos, a utilização de equipamentos ou meios mecânicos para sua execução.

Na empreitada de labor, o empreiteiro assume apenas a obrigação de prestar o trabalho necessário à execução da obra. Ele recebe os materiais do proprietário da obra e aplica a sua mão-de-obra para produzir o resultado desejado: a obra. Chamamos aqui a atenção para que não se confunda essa modalidade de contrato com a locação de serviço. Na empreitada de labor, o que se contrata é o resultado do trabalho, o produto do serviço, enquanto que na locação de serviço, remunera-se o trabalho em si mesmo, paga-se a pessoa que põe à disposição de outro a sua atividade.

Empreitada de material é aquela em que o empreiteiro concorre com a mão-de-obra e os materiais, correndo ambos por sua conta. É a modalidade mais freqüente, na qual o empreiteiro assume os riscos integrais pela execução da obra, respondendo, assim, pela boa qualidade de tudo o que empregou na construção, como pela perfeição de seu trabalho. O empreiteiro contrai, por consequência, ao mesmo tempo a obrigação de fazer e de dar. Não é um contrato de compra e venda de materiais, onde só existe a obrigação de dar. O empreiteiro se compromete a mais: deve fazer (executar a obra) e, ao final, depois de construí-la, tem a obrigação de dar (entregar o bem como contratado).

3 - Entende-se por CONTRATANTE a **empresa** (g.n) tomadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada.

Empresa tomadora poder ser: i – firma individual ou sociedade, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não; ii – os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional.

4 - Entende-se por CONTRATADA a empresa prestadora de serviços que os executa por cessão de mão-de-obra ou empreitada.

A lista de serviços prestados, constante do item 12.1 e 14.1 é exaustiva, ou seja, somente os serviços ali elencados são objeto dessa Ordem de serviços.

No mesmo diapasão temos que a Superintendência Regional da Receita Federal/6ª Região Fiscal em resposta à consulta que lhe fora encaminhada, assim definiu o significado do termo " locação de mão de obra":

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 66, DE 04 DE MARÇO DE 2004/**ASSUNTO: Contribuição Social sobre o lucro líquido – CSLL/****EMENTA: RETENÇÃO NA FONTE. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA**

A locação de mão de obra pode ser definida como o contrato pelo qual o locador se obriga a fazer alguma coisa para uso ou proveito do locatário, não importando a natureza do trabalho ou do serviço. Os trabalhos são realizados sem a obrigação de executar a obra completa, ou seja, sem a produção de um resultado determinado. Na locação de mão de obra, também definida como contrato de prestação de serviços, a locadora assume a obrigação de contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos sob sua exclusiva responsabilidade do ponto de vista jurídico. A locadora é responsável pelo vínculo empregatício e pela prestação de serviços, sendo que os empregados ou contratados ficam à disposição da tomadora dos serviços (locatária), que detém o comando das tarefas, fiscalizando a execução e o andamento dos serviços. A locação de mão de obra, a empreitada exclusivamente de mão de obra e a cessão de mão de obra têm o mesmo tratamento tributário, submetendo-se à retenção na fonte.

DOS PEDIDOS

a) Face ao exposto, demonstrada a insubsistência e a improcedência do Despacho Decisório nº 067/2013, espera e requer o contribuinte que seja acolhida o presente Recurso Voluntário para o fim de assim ser decidido, proceder-se ao cancelamento da Seção de Orientação e Análise Tributária — SAORT, da Delegacia da Receita Federal em Coronel Fabriciano.

b) Que seja declarado nulo de pleno direito o Ato Declaratório Executivo nº 12, de 26/09/2013, que excluiu a empresa FÊNIX COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA E CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA/ME da sistemática do SIMPLES NACIONAL, Lei Complementar 123/06.

c) A manutenção da empresa FÊNIX COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA E CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA/ME, na Sistemática do SIMPLES NACIONAL, de acordo com a Legislação então vigente.

REQUERIMENTO

Atento ao princípio da eventualidade, em caso de manutenção da exclusão do Simples Nacional, que seja apenas para o Ano Calendário de 2008, com reinclusão à partir de 2009, e permanência até a presente data, ante a ausência de fundamentação para aplicação da penalidade de impedimento de opção pelos próximos 03 (três) anos, bem como não restou provada a prática reiterada de nenhuma conduta, bem como a empresa não exerce atividade de cessão de mão de obra, mas sim atividade de serviços combinados de escritório e apoio administrativo e serviços de preparação de documentos e serviços especializados de apoio administrativo, CNAES 82.11.3-00 e 82.19.9-99, atividades estas não impedidas de opção pelo Simples Nacional, uma vez que tal

requerimento não foi objeto de apreciação no Acórdão Recorrido, logo se não foi impugnado, deve ser julgado procedente.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

Das Preliminares

A Recorrente alega que o acórdão recorrido deve ser anulado, devido à ausência de competência da DRJ/BEL, *in verbis*:

Não se verifica nenhum ato que delegasse competência à DRJ/Bel, uma vez que o Recurso foi enviado à DRJ/JF, cuja Jurisdição estão vinculados os contribuintes de Coronel Fabriciano, MG, portanto o Acórdão encontra-se eivado de vício insanável. Desta forma, ante a não nomeação de delegação por competência torna nulo o Acórdão julgado pela DRJ/Bel, ofendendo assim o que preconiza o art. 39 da indigitada Lei complementar 126/06.

A discursão quanto à validade da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRF de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo encontra-se pacificada no âmbito do processo administrativo fiscal federal, tendo sido editada a Súmula CARF nº 102, transcrita a seguir:

É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Conforme a Súmula CARF nº 102 é válida a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém (PA), de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo.

Ante o exposto, rejeita-se a preliminar de nulidade do acórdão recorrido trazida pela recorrente.

Do Mérito

DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

A Recorrente foi excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) pela **ocorrência de embarço à fiscalização, prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar 123/2006, falta de escrituração do livro-caixa e a constatação de que durante os anos-calendário de 2007 (segundo semestre) e 2008 o valor das despesas pagas superou em mais de 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos para o mesmo período**, em conformidade com o disposto no art. 29, incisos II, V, VIII e IX, § 1º da Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006, c/c com art. 76, inciso IV, alíneas "a", "d", "g" e "h", da Resolução CGSN nº. 94 de 29 de novembro de 2011.

Os efeitos desta exclusão serão a partir de 01 de julho de 2007, ficando o contribuinte impedido de exercer nova opção pelo SIMPLES NACIONAL nos próximos 03 (três) anos-calendário, conforme determina o artigo 76, Inciso IV da Resolução CGSN nº. 94/2011.

O Despacho Decisório DRF/CFN/SAORT nº 067/2013 (fls. 52 a 57), nos itens 17 a 21 descreve detalhadamente as condutas que levaram à exclusão da recorrente do Simples Nacional, in verbis:

17. Prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar 123/2006:

- I. Hipótese de exclusão caracterizada pela utilização de empresa criada de forma simulada por outra sociedade empresarial para fim de usufruto indevido do Simples Nacional comprovada pelas seguintes ocorrências:
 - i. No endereço cadastral da empresa Fênix Comércio de Equipamentos de Segurança e Consultoria Empresarial Ltda funciona somente o escritório de contabilidade do Sr. Marcelo Magno de Rezende;
 - ii. As funcionárias registradas em nome da empresa, apresentam ostensivamente uniforme de trabalho com o nome de "Contabilidade Rezende";
 - iii. Ao efetuar ligações para o número constante do cadastro da empresa, as pessoas que atendem ao telefone, funcionárias registradas da Fênix, se identificam como prestadoras de serviços da Contabilidade Rezende;
 - iv. Ao efetuarmos verificação física na Fênix, questionamos as funcionárias que se declararam funcionárias da "Contabilidade Rezende";
 - v. Nas DASN's entregues para os anos de 2007 e 2008, não consta faturamento para a empresa, o que em termos da situação "de fato" apurada no decorrer da diligência é procedente, já que toda a receita do período certamente é advinda da prestação de serviços de contabilidade pelo seu sócio-administrador e não de atividades comerciais da Fenix.
 - vi. Não foram entregues as Notas Fiscais, faturas e/ou recibos de mão-de-obra ou serviços prestados para os anos de 2008 a 2012 e tampouco a relação contendo os clientes da empresa no período de janeiro de 2008 a agosto de 2012, discriminando os valores recebidos, conforme solicitação constante em Termo de Início de Procedimento Fiscal.
- II. Todos estes fatos demonstram de forma inequívoca que a criação da Fênix Comércio de Equipamentos de Segurança e Consultoria Empresarial Ltda ocorreu para que os funcionários que trabalhavam no Escritório de Contabilidade, na Fênix fossem registrados já que esta empresa usufruía das benesses tributárias instituídas pela Lei do Simples Federal (Lei 9.317/1996) e pela Lei do Simples Nacional (Lei Complementar 123/2006).

18. Falta de escrituração do livro-caixa:

- I. Em decorrência dos fatos relatados no item anterior, não houve a escrituração do Livro Caixa ou dos Livros Razão e Diário da empresa, fato este caracterizador de hipótese de exclusão da empresa do Simples Nacional.

19. Constatação de que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período:

- I. Para o segundo semestre de 2007 e para o decorrer do ano de 2008, a empresa entregou DASN's informando não ter tido a ocorrência de faturamento, mas, curiosamente, declarou em GFIP os valores das remunerações pagas no período, conforme demonstrado abaixo:

Declaração Anual do Simples Nacional (DASN)						GFIP
Período de Apuração	Número da Apuração	Número do Recibo	Autenticação	Data de Envio	Receita Bruta	Valor Folha Pagamento
jul/07	07593489200707001	02.07.08178.0005387-0	7.294.596.333.413.980.000	26/06/2008	0,00	0,00
ago/07	07593489200708001	02.07.08178.0005387-0	7.294.596.333.413.980.000	26/06/2008	0,00	0,00
set/07	07593489200709001	02.07.08178.0005387-0	7.294.596.333.413.980.000	26/06/2008	0,00	0,00
out/07	07593489200710001	02.07.08178.0005387-0	7.294.596.333.413.980.000	26/06/2008	0,00	0,00
nov/07	07593489200711001	02.07.08178.0005387-0	7.294.596.333.413.980.000	26/06/2008	0,00	0,00
dez/07	07593489200712001	02.07.08178.0005387-0	7.294.596.333.413.980.000	26/06/2008	0,00	0,00
jan/08	07593489200801001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	1.929,87
fev/08	07593489200802001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	2.368,00
mar/08	07593489200803001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	2.932,00
abr/08	07593489200804001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	2.941,50
mai/08	07593489200805001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	2.960,50
jun/08	07593489200806001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	3.376,10
jul/08	07593489200807001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	2.527,00
ago/08	07593489200808001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	3.376,10
set/08	07593489200809001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	1.697,00
out/08	07593489200810001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	3.376,10
nov/08	07593489200811001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	1.678,50
dez/08	07593489200812001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	3.376,10

- II. Desta forma, temos a ocorrência de mais uma hipótese de exclusão de uma empresa do Simples Nacional, qual seja, o valor das despesas é 100,00% (cem por cento) superior ao valor de ingressos de recursos no período.

20. Ocorrência de embarço à fiscalização, caracterizada pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos:

- I. O Termo de Início de Procedimento Fiscal entregue ao contribuinte em 25/04/2013, contém a intimação para a entrega dos seguintes documentos:
- Notas fiscais, faturas e recibos de mão-de-obra ou serviços prestados para os anos de 2008 a 2012 (Se a empresa não emitiu Notas Fiscais, deverá apresentar a documentação comprobatória da receita auferida no período, recibos, comprovantes de transferências bancárias, por exemplo);
 - Relação contendo os clientes da empresa no período de janeiro de 2008 a agosto de 2012, discriminando os valores recebidos, competência a competência.
- II. Nas DASN's entregues referentes aos anos calendários de 2009, 2010, 2011 e 2012 o contribuinte declara a ocorrência de valores de faturamentos.

- III. Porém, mesmo tendo sido concedido ao contribuinte dilação de prazo para entrega da documentação, a nossa solicitação não foi atendida, caracterizando-se mais uma ocorrência caracterizadora de exclusão da empresa do Simples Nacional.

Falta de escrituração do Livro Caixa (item 18)

A recorrente afirma que os livros e documentos não foram apresentados, tendo como justificativa que a sentença já estava decretada, portanto, sem qualquer razão ficar apresentando documentação e livros, já que o desfecho já se tinha como certo, qual seja, a exclusão do Simples Nacional, por exercer atividade de cessão de mão de obra.

A explicação da Recorrente não justifica a ausência de apresentação dos livros e documentos, e consequentemente incide na infração de falta de escrituração do Livro Caixa.

É equivocada a afirmação da recorrente quanto à exclusão do Simples Nacional por exercer atividade de mão de obra, pois essa infração não conta do Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional.

Ante o exposto, confirma-se a ocorrência de outra hipótese de exclusão da empresa do regime do Simples Nacional, nos termos do artigo 29, inciso VIII, da Lei Complementar 123/2006.

Despesas superiores em 20% do ingresso de recursos (item 19)

A Recorrente alega que não houve despesa superior em mais de 20% do ingresso de recursos para o período de 2007.

Verifica-se que de fato não houve informação de despesa para o período de 2007, contudo, no ano-calendário de 2008, a empresa entregou DASN's informando não ter tido a ocorrência de faturamento, mas, declarou em GFIP os valores das remunerações pagas no período, conforme demonstrado abaixo:

Declaração Anual do Simples Nacional (DASN)						GFIP
Período de Apuração	Número da Apuração	Número do Recibo	Autenticação	Data de Envio	Receita Bruta	Valor Folha Pagamento
jul/07	07593489200707001	02.07.08178.0005387-0	7.294.596.333.413.980.000	26/06/2008	0,00	0,00
ago/07	07593489200708001	02.07.08178.0005387-0	7.294.596.333.413.980.000	26/06/2008	0,00	0,00
set/07	07593489200709001	02.07.08178.0005387-0	7.294.596.333.413.980.000	26/06/2008	0,00	0,00
out/07	07593489200710001	02.07.08178.0005387-0	7.294.596.333.413.980.000	26/06/2008	0,00	0,00
nov/07	07593489200711001	02.07.08178.0005387-0	7.294.596.333.413.980.000	26/06/2008	0,00	0,00
dez/07	07593489200712001	02.07.08178.0005387-0	7.294.596.333.413.980.000	26/06/2008	0,00	0,00
jan/08	07593489200801001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	1.929,87
fev/08	07593489200802001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	2.368,00
mar/08	07593489200803001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	2.932,00
abr/08	07593489200804001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	2.941,50
mai/08	07593489200805001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	2.960,50
jun/08	07593489200806001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	3.376,10
jul/08	07593489200807001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	2.527,00
ago/08	07593489200808001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	3.376,10
set/08	07593489200809001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	1.697,00
out/08	07593489200810001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	3.376,10
nov/08	07593489200811001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	1.678,50
dez/08	07593489200812001	02.07.09124.0037525-5	7.400.595.883.413.080.000	04/05/2009	0,00	3.376,10

Logo, constata-se que, durante o ano-calendário de 2008, o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, desta forma tem a ocorrência de outra hipótese de exclusão da empresa do regime do Simples Nacional, nos termos do artigo 29, inciso IV, da Lei Complementar 123/2006.

Embaraço à Fiscalização (item 20)

A recorrente afirma que não há embaraço à fiscalização, nem falta de escrituração do livro caixa, apenas não foi apresentado ante a justificativa de que a formação do livre convencimento do I. auditor já se fez presente na primeira incursão, antes da apresentação de qualquer documentação.

A explicação da recorrente quanto à formação do livre convencimento do auditor não justifica a ausência de apresentação de livros e documentos. O contribuinte foi intimado a apresentar notas fiscais, faturas e recibos de mão-de-obra ou serviços prestados para os anos de 2008 a 2012; relação contendo os clientes da empresa no período de janeiro de 2008 a agosto de 2012, discriminando os valores recebidos, conforme informação contida nas DASN entregues referentes aos anos calendários de 2009, 2010, 2011 e 2012. Contudo, mesmo tendo sido concedido ao contribuinte dilação de prazo para entrega da documentação, a solicitação da Autoridade Fiscal não foi atendida, caracterizando-se o embaraço à fiscalização, nos termos do artigo 29, inciso II, da Lei Complementar 123/2006.

Prática reiterada de infração (item 17)

A Autoridade Fiscal entendeu que a conduta reiterada de infração foi caracterizada pela **utilização de empresa criada de forma simulada por outra sociedade empresarial para fim de usufruto indevido do Simples Nacional** comprovada pelas seguintes ocorrências:

- I. Hipótese de exclusão caracterizada pela utilização de empresa criada de forma simulada por outra sociedade empresarial para fim de usufruto indevido do Simples Nacional comprovada pelas seguintes ocorrências:
 - i. No endereço cadastral da empresa Fênix Comércio de Equipamentos de Segurança e Consultoria Empresarial Ltda funciona somente o escritório de contabilidade do Sr. Marcelo Magno de Rezende;
 - ii. As funcionárias registradas em nome da empresa, apresentam ostensivamente uniforme de trabalho com o nome de "Contabilidade Rezende";
 - iii. Ao efetuar ligações para o número constante do cadastro da empresa, as pessoas que atendem ao telefone, funcionárias registradas da Fênix, se identificam como prestadoras de serviços da Contabilidade Rezende;
 - iv. Ao efetuarmos verificação física na Fênix, questionamos as funcionárias que se declararam funcionárias da "Contabilidade Rezende";
 - v. Nas DASN's entregues para os anos de 2007 e 2008, não consta faturamento para a empresa, o que em termos da situação "de fato" apurada no decorrer da diligência é procedente, já que toda a receita do período certamente é advinda da prestação de serviços de contabilidade pelo seu sócio-administrador e não de atividades comerciais da Fenix.
 - vi. Não foram entregues as Notas Fiscais, faturas e/ou recibos de mão-de-obra ou serviços prestados para os anos de 2008 a 2012 e tampouco a relação contendo os clientes da empresa no período de janeiro de 2008 a agosto de 2012, discriminando os valores recebidos, conforme solicitação constante em Termo de Início de Procedimento Fiscal.
- II. Todos estes fatos demonstram de forma inequívoca que a criação da Fênix Comércio de Equipamentos de Segurança e Consultoria Empresarial Ltda ocorreu para que os funcionários que trabalhavam no Escritório de Contabilidade, na Fênix fossem registrados já que esta empresa usufruía das benesses tributárias instituídas pela Lei do Simples Federal (Lei 9.317/1996) e pela Lei do Simples Nacional (Lei Complementar 123/2006).

A recorrente afirma que, ao analisar cada alegação, percebe-se que supostamente cada uma delas foi, em tese, praticada uma única vez portanto, descabido a sua exclusão do Simples Nacional, *in verbis*:

Também não há como estabelecer um liame capaz de definir como prática reiterada de infração. Cada fato descrito refere-se a uma situação distinta, e aqui são contestados.

No item 18, consta como situação a falta de escrituração de livro caixa, no item 19 uma alegação incorreta, alegando declaração através de GFIP de remunerações para o ano de 2007, no item 20 destaca-se a suposta ocorrência de embarço à fiscalização, caracterizada pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos, contudo, tanto num quanto noutro caso, os livros e documentos não foram apresentados, tendo como justificativa que a sentença já estava decretada, portanto, sem qualquer razão ficar apresentando documentação e livros, já que o desfecho já se tinha como certo, qual seja, a exclusão do Simples Nacional, por exercer atividade de cessão de

*mão de obra. Deve também ser utilizada o princípio da réqua de lesbo, posto que uma conduta, foi supostamente praticada em 2008, e a outra agora em 2013, qual seja a não apresentação de documentos, portanto, não se verifica a suposta prática reiterada. São situações isoladas, em tempos distintos. Desta forma merece melhor atenção o termo 'REITERADA'. Segundo o Dicionário Aurélio, = reitera= significa: V.t. Insistir, repetir, renovar: reiterar uma ordem. Ao analisar cada alegação, **percebe-se que supostamente cada uma delas foi, em tese praticada uma única vez**, portanto, descabida a aplicação de pena de impedimento de se optar pelo regime diferenciado e favorecido da Lei complementar 123 pelos próximos três anos. Resta esclarecer que:*

I- Não há embaraço à fiscalização, nem falta de escrituração do livro caixa, apenas não foi apresentado ante a justificativa de que a formação do livre convencimento do I. auditor já se fez presente na primeira incursão, antes da apresentação de qualquer documentação;

II- Não houve despesa superior em mais de 20% do ingresso de recursos para o período de 2007;

III- A empresa não foi criada de forma simulada por outra sociedade empresarial para fim de usufruto indevido do Simples Nacional, mesmo porque não existe outra sociedade empresarial.

Também de destacar que a empresa já foi fiscalizada anteriormente, e que após prestar os esclarecimentos, foi mantida na sistemática, o que por sua vez fere o princípio da segurança jurídica.

Cumpre-nos demonstrar que não houve confissão quanto a não entrega do restante da documentação solicitada pelo I. Auditor, uma vez que o mesmo, desde o primeiro momento já havia formado o seu juízo de convencimento, que resta de clareza solar em sua descrição pormenorizada das diligências empreendidas, qual seja, de que se tratava de empresa cuja atividade seria de cessão de mão de obra, o que desde então já se se caracterizaria como cerceamento ao contraditório. Por oportuno e adentrando, em conversa com o R. Auditor o mesmo foi categórico em afirmar que se tratava de empresa cuja atividade era de cessão de mão de obra. Portanto, qualquer conduta praticada seria inócua. O juízo antecipado de valoração já estava configurado. Impende salientar que em data pretérita, em outra fiscalização, o contribuinte apresentou toda a documentação solicitada. Não houve omissão, apenas seria desnecessário apresentar qualquer outro documento pois o 1. auditor já havia manifestado seu posicionamento. Necessário se faz arguir que não houve negativa injustificada, como estabelece o art. 29 da LC 123/06, pelo contrário, a negativa foi justificada. Ademais, cumpre-nos invocar que não houve obediência ao que preconiza preceito do artigo.

A prática reiterada tem sua definição no artigo 29 §9º da Lei Complementar nº 123/2006, transcrito a seguir:

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

[..]

V - tiver sido constatada **prática reiterada de infração** ao disposto nesta Lei Complementar;

[...]

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

XII - omitir de **forma reiterada** da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço.

[...]

§ 9º **Considera-se prática reiterada**, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, **formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento**; ou

II - a segunda ocorrência de idênticas infrações, **caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo**.

A partir das constatações da fiscalização, entende-se que o contribuinte utilizou-se de artifício com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo, no período de 2008 a 2012, nesse sentido a decisão recorrida, conforme os seguintes excertos:

Isto posto, no presente caso, está comprovado, e não apenas presumido, que a constituição da empresa FÊNIX COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA E CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA/ME, que usufruía dos benefícios da sistemática de tributação instituída pelo Lei do Simples Federal (Lei 9.317/96) e Simples Nacional (LC 123/2006), decorreu do intuito de registrar como seus, os funcionários que prestavam serviços no Escritório de Contabilidade.

Ora, a simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas com regimes tributários favorecidos, com sócios ou administradores em comum e a utilização dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.

O fracionamento das atividades empresariais, mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresas interpostas, sendo estas desprovidas de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do Simples Nacional, viola a legislação tributária, cabendo então - a partir de inúmeras e sólidas evidências - a desconsideração daquela prestação de serviços formalmente constituída.

O abuso de forma viola o direito e a fiscalização deve rejeitar o planejamento tributário que nela se funda, cabendo a requalificação dos atos e fatos ocorridos, com base em sua substância, para a aplicação do dispositivo legal pertinente. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade, nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela impugnante e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados.

Logo, constata-se que, durante o período de 2008 2012, o contribuinte praticou reiteradamente infração à legislação tributária, nos termos do artigo 29, inciso V, da Lei Complementar 123/2006.

Do ônus da prova no processo administrativo

A recorrente alega que o ônus da prova é da Administração, e não do impugnante, o ônus da prova no processo administrativo. Afirma que o princípio da verdade material impõe à autoridade que examine os elementos de prova trazidos aos autos pelo impugnante, e considere a possibilidade de ter havido erro nos documentos por ele próprio elaborados, in verbis:

ÔNUS DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO

Da lição de Hugo de Brito Machado Segundo, em seu livro Processo Tributário, Atlas, encontramos o seguinte ensinamento sobre a prova:

"No que pertine à prova no processo administrativo tributário, um dos questionamentos mais importantes, e infelizmente nem sempre adequadamente tratados, é o saber de quem incumbe o ônus da prova. Em face da leitura dos dispositivos da legislação pertinente ao processo administrativo tributário federal, pode parecer, em um primeiro exame, que o ônus de produzir provas é todo do impugnante. Essa afirmação poderia ser reforçada com uma outra, nem sempre bem entendida, segundo a qual, o ato impugnado gozaria de presunção de validade, presunção essa que inverteria o ônus da prova em desfavor do administrado/impugnante. Diante dessa situação, a insuficiência no acervo probatório favoreceria a Administração e implicaria a manutenção do ato impugnado.

Mas, na verdade, não é assim.

Ainda centrados na legislação processual tributária federal, constata-se que o art. 90 do Decreto nº 70.235 impõe à autoridade autuante que instrua o ato de lançamento com "todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito". Em outras palavras, cabe à autoridade que profere o ato administrativo de lançamento (ou qualquer outro ato administrativo), fundamentá-lo, e instruí-lo com os elementos de prova das afirmações contidas na citada fundamentação.

O ônus da prova, nesse momento, é da Administração, e não do Administrado. Trata-se de regra aplicável a quaisquer atos administrativos, decorrente do dever que tem a administração de fundamentá-los e da regra de

Teoria Geral das Provas, segundo a qual o ônus de provar é de quem tem o ônus de alegar (no caso, fundamentar).

Portanto, o ônus de provar os fatos constitutivos do direito da Fazenda, direito este exercido através do ato impugnado, é da administração tributária, e não do impugnante, o qual ver-se-ia muitas vezes obrigado a produzir uma impossível prova negativa".

Em face do acima narrado, pode-se concluir que:

a) em face da necessária fundamentação dos atos administrativos, os fatos que justificam a feitura de um ato administrativo — inclusive de um ato de lançamento devem ser devidamente descritos e comprovados pela autoridade competente para a sua emissão:

b) a não-comprovação de tais fatos pela autoridade não implica o dever de o administrado produzir a prova de que os mesmos não ocorreram, mas sim enseja a nulidade do ato por vício formal (falta de fundamentação, ou falta da prova dos fatos descritos nessa fundamentação);

c) em face do princípio da verdade material, sempre que o ato impugnado for formalmente válido, porque razoavelmente demonstrada a ocorrência dos fatos que o justificam, mas o impugnante suscitar a ocorrência de fatos relevantes ao deslinde da questão, a autoridade administrativa deverá, independentemente do que o impugnante conseguir trazer aos autos, determinar de ofício a produção das provas que se mostrarem necessárias à elucidação de tais fatos. A não-produção de tais provas somente será admissível caso sejam prescindíveis, ou impraticáveis.

Além disso, o princípio da verdade material impõe à autoridade que examine os elementos de prova trazidos aos autos pelo impugnante, e considere a possibilidade de ter havido erro nos documentos por ele próprio elaborados. A não ser assim, os atos administrativos, inclusive o ato de lançamento, teriam por pressuposto de fato a prática de um equívoco, e não a ocorrência do fato descrito em lei como necessário e suficiente ao surgimento da relação correspondente.

A propósito dos efeitos de declarações equivocadas prestadas pelo próprio contribuinte, e da possibilidade de as mesmas serem afastadas com base em outros elementos de prova, o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda já se pronunciou nos seguintes termos:

" IRPJ — Lançamento suplementar — Erro de fato — Retificação de declaração — Uma vez comprovado o erro cometido no preenchimento da Declaração, caracterizado pela inadequada classificação de desembolso-in casu, royalties e assistência técnica do país em lugar de custos operacionais -, esta pode ser retificada através de pedido formulado pelo contribuinte antes de notificado o lançamento e, depois disso, mediante impugnação apresentada ou revisão de ofício pela administração tributária. Ademais, havendo- a partir do

teor da impugnação oferecida — indícios de que possa haver erro material quando da elaboração da DIRPJ objeto do procedimento revisional, impõe-se à autoridade administrativa, em nome do princípio da verdade material, promover as averiguações e/ou diligências necessárias a confirmar- ou não a sua efetiva ocorrência, sem limitar-se simplesmente, a acatar como verdadeiro e incontestado o que se encontra expresso — ainda que erroneamente — na declaração de rendimentos apresentada pelo contribuinte. Recursos provido."

Nesta esteira Hugo de Brito Machado Segundo discorre sobre a busca pela verdade real:

De acordo com o princípio da busca pela verdade real, também conhecido como princípio da busca pela verdade material, decorrente direto da regra da legalidade, a Administração não pode agir baseada apenas em presunções, sempre que lhe for possível descobrir a efetiva ocorrência dos fatos correspondentes.

Diz-se decorrência direta da legalidade porque o efetivo conhecimento dos fatos é indispensável a que haja a correta observância das leis que lhes são aplicáveis. Presumindo a ocorrência de um fato que na verdade não ocorreu, a Administração termina por aplicar ao

caso uma lei que, a rigor, sobre ele não incidiu, não lhe sendo aplicável. Pratica-se em outras palavras, uma ilegalidade em face do desconhecimento da verdade.

Ainda quanto ao princípio da verdade material:

"Quanto à presunção de "veracidade" dos atos administrativos, é evidente que ela não impede que a própria Administração procure confirmar se os fatos sobre os quais se fundamenta o ato impugnado realmente ocorreram, ainda que diante de defesa apresentada por contribuinte desacompanhada das " provas " de todas as suas afirmações. Basta que se aponte, na defesa, a necessidade de serem produzidas outras provas com as quais a citada "presunção ", que não é absoluta, será afastada."

Observa-se que cabe ao contribuinte, em sua impugnação, apresentar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir e as diligências**, que pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito, conforme artigo 16 do Decreto 70.235, transcrito a seguir:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Da análise do disposto legal, caberia à recorrente apresentar as provas que possuir e mencionar as diligências que julgar necessárias, ou seja, o ônus é do contribuinte. O princípio da verdade material impõe à autoridade que examine os elementos de prova trazidos aos autos pelo impugnante, contudo a recorrente traz apenas alegações, sem novas provas para serem analisadas. Caberia ao contribuinte apontar e demonstrar os eventuais erros nos documentos por ele próprio elaborados. Portanto rejeita-se as alegações da recorrente, no presente caso, quanto ao ônus de produção de provas.

Da alegação de ocorrência de preclusão

A recorrente discorre sobre segurança jurídica, e alega que a ocorrência da preclusão, considerando que a empresa já havia sido fiscalizada sob o mesmo objeto, por fim invoca a perempção, in verbis:

DO DIREITO

Sobre a segurança jurídica, brilhante a lição de Hugo de Brito Machado Segundo:

Esclarece o renomado autor em sua obra Processo Tributário, Ed. Atlas, São Paulo 2004, que o princípio fundamental da justiça tem o seu alcance delimitado por outro princípio basilar, que com ele tem de conviver harmonicamente. Trata-se do princípio da segurança, que impõe a atribuição da maior previsibilidade e estabilidade possível às relações humanas.

Ainda segundo Hugo de Brito, se bem observarmos, toda a ordem jurídica desdobra-se, ou pelo menos deve desdobrar-se, a partir desses dois princípios fundamentais, segurança e justiça, que se completam e se limitam reciprocamente. Assim, por exemplo, a justiça impõe que uma sentença incorreta, mesmo transitada em julgado, possa ser revista. A segurança, contudo, determina que isso só possa ocorrer em certos casos, em ação própria (ação rescisória), e dentro de prazo previamente estabelecido. Caso admitíssemos a imodificabilidade absoluta da coisa julgada, a justiça seria em alguns casos inaceitavelmente suprimida por um exagerado prestígio conferido à segurança. Entretanto, se fosse permitida a revisão de toda e qualquer decisão transitada em julgado, a qualquer tempo e por qualquer razão, a segurança seria excessivamente diminuída, praticamente extinta, em razão de um demasiado apego à justiça. Ambos os valores, pois, hão de conviver harmonicamente, sendo proporcionalmente dosados em cada caso concreto.

Ademais, o princípio da segurança foi também expressamente positivado em nossa Constituição Federal, especialmente por conta da referência a ele feita no seu preâmbulo, e no caput do art. 59.

No arcabouço do processo tributário de uma maneira geral, o princípio da segurança dá fundamento a existência de prazos para a realização de procedimentos de fiscalização, de prazos de decadência do direito de a Fazenda Pública lançar tributos que considera devidos, de prazo para a interposição de recursos, da preclusão e da coisa julgada, etc.

Por oportuno, considerando que a empresa já havia sido fiscalizado sob o mesmo objeto, operou-se a preclusão, não sendo demais invocar a perempção, verbis:

DA PEREMPÇÃO

A fiscalização levada à efeito foi realizado em 2008, sendo o contribuinte notificado de sua permanência no regime. Esclareça-se que todos os atos foram endereçados ao domicílio do Contribuinte, sendo este o único domicílio tributário do Contribuinte. A inércia por parte do Ente Tributante não pode causar prejuízos ao fiscalizado. Tal prazo está implícito no art. 173, "Artigo 173- O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

§ Único: O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Segundo Hugo de Brito Machado Segundo, se **o CTN prevê prazos para a decadência e a prescrição em nome da segurança jurídica**, seria inadmissível que deixasse em aberto um prazo intermediário, o que instauraria a insegurança jurídica, estiolando praticamente a finalidade em razão da qual estabeleceu aqueles prazos. É claramente irrazoável estabelecer um prazo de decadência, outro de prescrição, se entre eles há um hiato infinito que é o tempo para a conclusão do processo administrativo.

Tem o fisco, por conseguinte, de impulsionar o processo administrativo de controle da legalidade do crédito tributário, sob pena de sua extinção definitiva pela perempção. Essa interpretação se nos afigura, entre as formalmente possíveis dentro do quadro ou moldura que nos fornecem as normas contidas no CTN, a única capaz de conciliar a sistemática de prazos adotada pelo legislador complementar com os princípios constitucionais da razoabilidade e da segurança jurídica.

Assim, finalizando o procedimento em 2008, deve o mesmo ser declarado extinto pela perempção, conforme vasta jurisprudência colacionada, o que fere o princípio da segurança jurídica, do ato jurídico perfeito, além da coisa julgada material. **Assim, sendo este o cerne da fiscalização e seus efeitos reflexos, considerando que o acessório acompanha o principal, não havendo como provar a cessão de mão de obra, todo o resto deve segui-lo**. Mais uma vez, por relevante, cumpre esclarecer que a fiscalização como ocorrida, teve contornos discricionários, onde o I. Auditor Fiscal, extrapolando sua competência funcional, fez um julgamento antecipado, o que retirou da Recorrente toda e qualquer expectativa de lograr êxito em sua contestação prévia, leia-se apresentação de documentação.. O posicionamento do Auditor, reduziu a pó, o esforço de uma vida inteira, pois ao se posicionar antes de analisar as provas trouxe desânimo ao profissional. **Por oportuno cumpre invocar o princípio da boa-fé e mais, em parte, o grande êxito da arrecadação se deve aos profissionais da contabilidade**. Ser tratado como um marginal, após longos anos de serviços prestados aos seus clientes, sem nenhuma mancha ocupacional, se ver colocado em xeque, logo por um funcionário do órgão para o qual se dedica boa parte da vida profissional é no mínimo desanimador.

Pisa-se que o presente caso trata-se de exclusão do Simples Nacional, ou seja, não há lançamento de crédito tributário nesse processo, portanto não prosperam as alegações de prescrição e/ou decadência, em razão da segurança jurídica.

Vê-se que a recorrente confunde os conceitos de preclusão, perempção, prescrição, decadência. Sem adentrar o mérito dessa confusão, não há demonstração da ocorrência de quaisquer desses institutos.

Somente para argumentar, caso houvesse a ocorrência de quaisquer dos institutos citados pela recorrente no ano-calendário de 2008, ainda restariam as infrações ocorridas nos anos-calendários de 2009 a 2012, que justificariam a exclusão da empresa do regime do Simples Nacional.

Da alegação de excesso da Autoridade Fiscal

A recorrente alega que houve excesso da Autoridade Fiscal na realização do procedimento de fiscalização, in verbis:

Reitera-se a alegação de excesso por parte do fisco, uma vez que não foram solicitados documentos de 2007, conforme se verifica do Termo de Início de Procedimento Fiscal, MPF nº 06.1.11.00-2013-00030-2, onde se constata no Objeto do Procedimento:

Período de Apuração

01/2008 a 12/2012;

Portanto, qualquer ato praticado em ano calendário não inserido no MPF dependeria de aditamento ao MPF supra citado, o que evidencia o excesso.

Também se constituiu em excesso, a verificação de faturamento do contribuinte por parte do I. Auditor, uma vez que o Objeto do Procedimento se limitava a: Contribuições Previdenciárias, Outras Entidades e Fundos.

Desta forma de se concluir que a fiscalização não obedeceu ao preceito fundamental ao qual deve se pautar a Administração Pública, no que pertine a arrecadação, qual seja, a vinculação.

Da forma como resta demonstrado, o ato fiscalizatório possui requintes de discricionariedade, que não pode ser admitido. Desta forma, deve ser declarado nulo todo o ato praticado.

Encontra-se insculpida no despacho descisorio DF/CFN/SAORT nº 067/2013, item 19, alegando que no ano de 2007 foram informados GFIP com valores das remunerações pagas no período, mas sem ocorrência de faturamento. De clareza solar que não houveram as tais informações de pagamento de

remunerações, vide item 19, tabela denominada Declaração Anual do Simples Nacional, onde não existem valores de folha de pagamento para o ano de 2007.

Quanto a cessão de mão de obra, se esta fosse a regra geral, todas as atividades de prestação de serviços estariam vedadas ao ingresso e permanência no SIMPLES Nacional, pois a soma dos esforços consagra a prestação de serviços, situação já exaustivamente analisada nos nossos Tribunais, quando da definição do que seria Locação de Bens móveis, pura e simples, para fins de não tributação do ISSQN, conforme a Lei complementar 116, ou o que viria a ser a reunião dos esforços, equipamento + trabalhador = Prestação de Serviços, tributado pelo ISSQN.

Note-se que não foi sequer cogitado acerca do objeto Social constante do Primitivo Contrato Social e demais alterações, onde não se encontra inculpada a atividade de cessão de mão de obra, ou qualquer outra atividade impeditiva ao ingresso e permanência no SIMPLES Nacional.

E para por uma pá de cal, destacamos que, para que se caracterize como cessão de mão de obra, a Tomadora é quem administra a fiscalização e execução das tarefas, portanto, além de que o objeto deve ser pura e simplesmente a colocação de pessoal à disposição da Tomadora.

Não se verifica a presença de uma empresa tomadora dos serviços, portanto não há possibilidade jurídica para a alegação.

Note-se que nenhuma destas situações se enquadra no caso concreto, encontrado pelo I. Auditor, restando portanto totalmente improcedente o Ato Declaratório Executivo nº 012/,que excluiu o contribuinte do SIMPLES Nacional.

A empresa Fênix, de fato não exercia a atividade constante em seu contrato social, mas também não exercia a atividade de cessão de mão de obra. Como atribuir cessão de mão de obra para o próprio empreendimento? A empresa Fênix, cujo sócio administrador é o Contabilista mencionado na Fiscalização, sempre prestou serviços, sob a direção deste, de preparação de documentos. Sendo este o momento oportunizado para os esclarecimentos, impende salientar que, existe um erro, qual seja não ter modificado o objeto social da sociedade, mas este erro não é passível de ser punido com a exclusão da Sistemática do Simples Nacional, posto que empresa nunca prestou serviços que a impedissem de optar pelo Simples Nacional. Uma conclusão até óbvia de se chegar, mas tomou um outro contorno, que neste recurso espera ser modificado. O sócio da Fênix, no exercício legal de sua profissão, profissão esta cujos rendimentos são oferecidos na Pessoa Física, presta o serviço intelectual na seara contábil. A sua empresa presta os demais serviços previstos nos CNAE's 82.11.3-00, 82.19-9-99, sendo que não existe vedação legal par tal prática, serviços prestados no mesmo endereço. Portanto não há a alegada cessão de mão de obra alegada da Fênix.

Repita-se, falta procedência à alegação do I. Auditor, pois não foi observado a realidade dos fatos, qual seja, um planejamento tributário legal, que não fere nenhuma norma legal.

Entende-se que as alegações da recorrente quanto a excessos cometidos no procedimento fiscal caracteriza-se como matéria estranha ao presente processo de exclusão do Simples Nacional. Estes argumentos deveriam ser aduzidos no processo que tratou do lançamento do crédito tributário.

Somente para argumentar, as alegações do contribuinte tem como fundamento supostas incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal, contudo há que se ponderar que o MPF é ato de controle interno, definindo, por norma infralegal, quais, dentre os diversos auditores de uma determinada jurisdição, atuarão na diligência ou fiscalização. Não é norma de competência, até por que a competência só é definida por lei. Compreende, antes de tudo, medida administrativa organizacional, para controle do trabalho e informação ao contribuinte de que a ação fiscal levada a cabo junto a ele é de conhecimento do comando do órgão e como ele poderá se certificar de existência de tal procedimento administrativo.

Acrescente-se que portaria não tem o condão de modificar a competência atribuída ao Auditor Fiscal, não o desonerando da atividade vinculada e obrigatória do lançamento prevista no Parágrafo único do art. 142 do CTN.

Esse dispositivo legal (art. 142) expressamente confere à autoridade administrativa a competência indelegável e privativa de formalizar o lançamento. Essa autoridade, atualmente, nos termos do art. 6º Lei nº 10.593, de 06/12/2002, com a redação da Lei nº 11.457, de 16/03/2007, é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB.

Consequentemente, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória, tem o Auditor o dever de promover o lançamento. Portanto, uma vez que a competência do auditor-fiscal não emana do MPF, qualquer irregularidade que eventualmente possa nesse existir quanto a esse tema não tem o condão de afetar a competência atribuída pela citada Lei nº 10.593/2002 ao AFRFB.

Recorde-se, outrossim, que a hipótese de nulidade absoluta dos atos processuais nas esfera tributária federal, está prevista no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, em seu artigo 59, inciso I4, e refere-se ao caso em que a autuação tenha sido feita por pessoa incompetente, o que não ocorreu no caso presente.

Por outro lado, há que se entender que o MPF não aparece sequer como requisito formal do AI, dentre aqueles arrolados no art. 105 do mesmo decreto. Portanto, inexistem quaisquer dos vícios que poderiam levar à nulidade do AI; isso afasta a afirmação da contribuinte de que o AI foi feito em discrepância com a norma. Em sua produção, o AI contém todos os elementos postos na norma.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário e manter a exclusão da recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL.

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias