



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

Processo nº 13971.000815/2010-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-002.639 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2018
Matéria SIMPLES. EXCLUSÃO. LUCRO ARBITRADO.
Recorrente MARLENE MARIA BENDINI SPENGLER - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

EXCLUSÃO DO SIMPLES BASEADA EM PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO. OMISSÃO QUANTO A INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. AUSÊNCIA DE PROVA.

Na vigência da Lei 9.317/1996 a pessoa jurídica estava obrigada a (i) efetuar o pagamento unificado dos tributos calculados sobre sua receita bruta até o 10º da subsequente ao auferimento da receita; e (ii) apresentar, anualmente, declaração simplificada, até o último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores. Apenas se pode considerar que a contribuinte omitiu contas bancárias após o prazo de entrega da Declaração Anual Simplificada em que não conste tal informação. Ademais, para concluir pela existência de prática reiterada dessa omissão é necessário prova de que tal ausência ocorreu por pelo menos mais um ano calendário, o que não foi o caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Livia De Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Leticia Domingues Costa Braga, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de autos de infração para a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes ao ano-calendário de 2005, no regime do lucro arbitrado, tendo em vista a exclusão da empresa do Simples com efeitos a partir de 01/01/2005 (representação fiscal para efeito de exclusão da contribuinte do Simples a fls. 625 e segs e Ato declaratório a fl. 635 - Vol IV).

O relatório da decisão recorrida assim descreve o procedimento fiscal, bem como os argumentos da impugnação:

(...)

O contribuinte foi intimado em 25/09/2009 a apresentar os Livros Diário e Razão (ou Livro Caixa, caso tivesse optado por esta forma de escrituração), Livro Registro de Entradas, Livro Registro de Saídas e Livro Registro de Apuração do ICMS, todos relativos ao ano de 2005. A análise do Livro Razão apresentado mostrou a inexistência de conta representativa de movimentação bancária, tendo a conta “Caixa” apresentado lançamentos a débito na ordem de R\$ 1.241.836,21 em 2005. Entretanto, a DCPMF – Declaração da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira entregue pelas Instituições Financeiras (C.E.F., Unibanco, Itaubank, Bradesco, Sudameris e BESC) mostraram que o sujeito passivo movimentou em 2005 o valor de R\$ 13.514.607,46.

Em nova intimação foi solicitado ao contribuinte que apresentasse os extratos bancários de todas suas contas bancárias, correntes e de poupança/investimento, assim como esclarecesse se havia movimentação bancária escriturada na conta Caixa e, em caso positivo, indicasse os lançamentos respectivos com a devida comprovação.

De posse dos extratos bancários, a fiscalização elaborou sete planilhas (por Banco e conta corrente), e instou a fiscalizada a apresentar justificativas para os créditos ocorridos em suas contas bancárias, transcrevendo neste momento o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 que trata da omissão de receitas quando o contribuinte não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados em conta de depósito ou de investimento.

O contribuinte apresentou suas alegações com relação às planilhas apresentadas. A Fiscalização considerou não ter havido justificativa para os créditos havidos nas contas bancárias do contribuinte, conforme a Representação Fiscal para efeito de exclusão do Contribuinte do Simples, de fls. 625/630. Em decorrência disto propôs a exclusão da empresa do Simples, a partir de janeiro de 2005, pela prática reiterada de infração à legislação tributária, conforme disposição contida no art. 14, V, da Lei nº 9.317/1996, com efeitos segundo disposição no art. 15, V, do mesmo diploma legal. A exclusão encontra-se expressa no Ato Declaratório Executivo Nº 16, de 23 de fevereiro de 2010 expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Blumenau (fls. 635), entregue ao contribuinte em 10/03/2010 (fls. 641). O referido desenquadramento sujeitou o contribuinte a escrituração contábil elaborada de acordo com as leis comerciais e fiscais, e às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Sendo assim, ele foi intimado a apresentar livros e documentos contábeis e fiscais, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL pela sistemática do lucro real, assim como planilha demonstrativa do PIS e da COFINS, na modalidade não-cumulativa, em relação ao ano-calendário de 2005. O interessado manifestou-se asseverando que por não haver elaborado tal documentação à época, não reunia condições naquele momento de elaborá-la.

Pelo fato de sua escrituração ser considerada imprestável por não contemplar contas bancárias, não identificando sua efetiva movimentação financeira bancária, a forma de apuração do lucro foi determinada com base nos critérios do lucro arbitrado, nos termos dos incisos I, II e III do artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda. A receita bruta foi extraída do livro fiscal Registro de Apuração do ICMS (fls. 693/718).

Por restar caracterizada a prática de sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/1964, foi aplicada a multa de ofício de 150% sobre os valores omitidos, regulamentada na Lei nº 9.430/1996, art. 44, inciso II, pela existência de evidente intuito de fraude: manter contas bancárias e respectiva movimentação financeira à margem da escrituração contábil.

Sobre a receita declarada na modalidade do Simples, a mesma foi levada ao Auto de Infração para a constituição dos tributos devidos, compensando os valores declarados na Declaração Simplificada, com a aplicação da multa de ofício de 75%, nos termos dos artigos 841 e 957 do RIR.

No item 95 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 821) está consignado que em razão da verificação de fatos que configuram, em tese, ilícito penal, foi formalizado o Processo de Representação Fiscal para Fins Penais, em relatório à parte, protocolizado sob nº 13971.002030/2010-03, em cumprimento ao disposto na Portaria RFB nº 665/2008.

A ciência pessoal dos Autos de Infração e do Termo de Verificação Fiscal deu-se em 05/05/2010, fls. 822 e, em 04/06/2010 o sujeito passivo apresenta a impugnação ao auto de infração, fls. 840/867. A manifestação de inconformidade sobre a exclusão do Simples foi protocolizada em 09/04/2010, conforme fls. 720/729 dos autos. Os argumentos apresentados estão abaixo sintetizados:

Quanto à Exclusão do Simples

1- O ato de exclusão deve ser prontamente revisto, por impossibilidade de serem aplicadas presunções para tal finalidade, ante o caráter penal, lato sensu, da medida combatida, imperando a presunção de inocência do contribuinte. Faz referência ao princípio da inocência presumida;

2- O que se observa no presente caso é a inversão do ônus da prova, competindo ao contribuinte provar a sua inocência, o que, embora discutível, até pode ter lugar na constituição do crédito tributário, mas jamais poderá ser aceito na aplicação de penas restritivas de direito;

3- Presunção não é prova, e sem isto é totalmente inviável a exclusão do Simples, pois o requisito indispensável para tanto é que o fisco comprove, clara e especificamente as supostas infrações à legislação tributária;

4- É certo que enquanto não concluído o julgamento das defesas administrativas a serem futuramente opostas, o crédito tributário estará constituído provisoriamente, pois sujeito a modificações e alterações, a teor do disposto no art. 145 do Código Tributário Nacional;

5- A exclusão do Simples, em virtude dos supostos fatos narrados pela fiscalização, dependeria que ao menos o ato de lançamento já tivesse sido implementado. Isto porque a empresa ainda não tem pleno conhecimento das supostas conclusões alcançadas pela autoridade fiscal, quanto às pretensas infrações reiteradas à fiscalização;

6- Todos os questionamentos suscitados pela fiscalização foram devidamente respondidos, não havendo um posicionamento claro e específico da Administração quanto ao porque da não aceitação das mesmas. Este fato prejudica o elevado direito à ampla defesa;

7- Refere-se ao tratamento diferenciado a ser dispensado às micro e pequenas empresas, determinado na Constituição Federal e sustenta que as exigências da autoridade fiscal distanciam-se por completo da realidade hipossuficiente da empresa impugnante, ao levantar questões destoadas desta realidade e que sequer têm fundamento legal;

8- Ao final requer o cancelamento o Ato de Exclusão do Simples.

Quanto aos Autos de Infração

1- Discorda veementemente das exações que lhe foram impostas, devendo elas serem canceladas, pois a integralidade das suas vendas foram devidamente escrituradas e os depósitos bancários referem-se a estas operações ou ao trânsito de numerários entre contas de sua própria titularidade. Além disso, os depósitos também contemplam valores relativos a financiamentos e sinistros de seguros, não passíveis de tributação;

2- Deixa de juntar todos os comprovantes de trânsito entre contas próprias e da coincidência de depósitos com vendas escrituradas, em virtude das dificuldades que naturalmente permeiam a reunião desses documentos, ainda mais quando relativos a fatos ocorridos há aproximadamente cinco anos;

3- A documentação acostada aos autos por amostragem, aliada às particularidades do caso, denotam a impossibilidade de precisar, clara e especificamente, se houve alguma operação omitida da fiscalização, o que denota iliquidez/incerteza dos autos de infração, inquinando-os por completo, inclusive por cerceamento ao direito de defesa;

4- Caso persista alguma diferença em aberto, frente aos argumentos apresentados, também é certa a decadência que se operou em desfavor do fisco

em relação ao IRPJ e à CSLL do primeiro trimestre de 2005 e no tocante ao PIS e à COFINS das competências de janeiro a abril de 2005;

5- Por amostragem, junta aos autos vários cheques, cujas cópias microfilmadas, frente e verso, comprovam o trânsito de valores entre contas próprias. Em muitos casos é possível fazer um cruzamento individualizado, ante a coincidência de valores e proximidade entre as datas de emissão e depósito. Informa alguns desses casos às fls. 843 e 844;

6- Também houve transferências eletrônicas entre suas contas bancárias, citando algumas situações às fls. 844 e 845;

7- Em outras situações não é possível fazer este cruzamento, pois muitas vezes a empresa, através de um único depósito indicado nos extratos, utilizava mais de um cheque, alguns próprios e outros de terceiros, relativos às vendas;

8- Os valores correlatos às vendas da empresa, escrituradas contabilmente e que foram somadas às receitas pretensamente omitidas, também transitaram pelas suas contas bancárias. Ilustra esta situação com casos em que há exata coincidência de valores, às fls. 845 a 847;

9- O conceito de documentação hábil e idônea não está definido na legislação, tratando-se de norma aberta, cuja determinação haverá de ser aferida caso a caso. O importante é a identificação da origem dos depósitos, o que se dá mediante os cheques acostados aos autos por amostragem e a escrituração contábil relativa às vendas, e não a coincidência exata de datas e valores;

10- Refere-se à verdade material que rege o processo administrativo fiscal, sustentando que deve-se ter sempre em foco o que normalmente acontece na dinâmica dos negócios e operações comerciais de seu dia a dia quando da apreciação das provas trazidas pelos contribuintes em suas defesas;

11- A interpretação mais apropriada do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 conduz para a compreensão de que a utilização da presunção legal de omissão de receitas através da constatação de movimentação financeira com origem não comprovada, embora tenha invertido o ônus da prova a favor do fisco, não autoriza a tributação direta e imediata de todos os valores movimentados como rendimentos omitidos, sobretudo quando trazidas robustas provas em sentido contrário;

12- Cita normas que obrigam a pessoa competente pela lavratura do auto a realizar a correta descrição do fato, sendo que a doutrina e a jurisprudência acerca do assunto já firmaram o entendimento de que esta descrição deve ser detalhada, posto que através da mesma irá o contribuinte concluir sobre o que recai a tributação, podendo realizar assim sua defesa, sob pena de cerceamento da mesma;

13- Com relação a base de cálculo presumida pela autoridade notificante, a empresa entende que, na remota hipótese de não haver integral extinção dos “débitos”, ao menos devem ser adotadas algumas providências para ajustes dos valores exigidos: (a) a glosa de todos os valores relativos a transferências entre contas da mesma empresa, independentemente de vinculação entre datas e valores, e (b) os valores escriturados pela empresa em sua contabilidade, pois evidentemente eles transitaram pelas suas contas bancárias;

14- Também devem ser excluídos dos autos de infração os financiamentos contraídos perante factorings e os sinistros relativos a seguros;

15- Refere-se a base de cálculo do PIS e COFINS, que somente podem incidir sobre o faturamento com base na Lei nº 9.718/1998, assim entendido o somatório de bens e serviços, excluídas todas as demais;

16- A multa deve ser minorada para 75% pela inexistência de fraude. Os ingressos financeiros ocorridos nas contas-correntes eram relativos às vendas e às transferências de recursos próprios, não havendo lugar à suposição de fraude;

17- Não cabe a assertiva de que a movimentação bancária da empresa estaria à margem da contabilidade, pois ela estava desobrigada de escriturar o livro razão, a teor do disposto no art. 7º da Lei nº 9.317/1996. A obrigação da empresa, no período fiscalizado, se resumia à escrituração do livro-caixa, o qual, em nenhum momento, foi solicitado pela fiscalização;

18- Refere-se ao art. 42, parágrafo 3º, I, da Lei nº 9.430/1996 que diz que a não escrituração das movimentações entre contas próprias é totalmente irrelevante e que esta situação não implica em presunção de omissão de receita;

19- A informalidade inerente a uma microempresa, que não tem complexos sistemas de informática e nem controles financeiros mais detalhados, nos estritos termos da legislação em vigor, justifica, sem dúvida, o contexto encontrado pela fiscalização, e ao mesmo tempo indica a impossibilidade de prosperar o excessivo rigor a ela aplicado, inclusive quanto à multa qualificada de 150%, que implica em confisco;

20- Refere-se aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade; e

21- Os tributos exigidos nos autos de infração são sujeitos ao lançamento por homologação. Desta forma, com relação ao IRPJ e à CSLL, considerando-se a apuração trimestral, conclui-se pela inexigibilidade do primeiro trimestre de 2005, pois integralmente decaído, uma vez que a notificação de lançamento ocorreu em 05/05/2010. Quanto ao PIS e COFINS, conclui pela decadência dos valores relativos às competências de janeiro a abril/2005.

Ao final o contribuinte requer sejam julgados extintos os Autos de Infração, em razões anteriormente expostas. Caso persista alguma diferença em aberto, requer

(a) sejam abatidos, da base de cálculo presumida, decorrente das movimentações bancárias,

(a.1) os valores do próprio contribuinte, oriundos de outras contas de sua titularidade, e (a.2) os valores escriturados contabilmente, que transitaram por estas mesmas contas; (b) em relação aos depósitos bancários, seja diminuída a multa de 150% para 75%; e (c) seja reconhecida a decadência dos valores relativos ao PIS/COFINS da competência janeiro a abril de 2005 e ao IRPJ e à CSLL do primeiro trimestre de 2005.

Diante das justificativas apresentadas pelo contribuinte, acompanhadas de documentos comprobatórios (fls. 870 a 1151) e diante da falta de informação nos autos dos valores individualizados considerados nas “exclusões” deduzidas dos ingressos em contas bancárias (fls. 812, 813 e 817), **foi solicitado que a Delegacia de origem se manifestasse quanto à pertinência dessas alegações.**

A DRF/Blumenau atendeu a diligência, conforme fls. 1168/1179, informando primeiramente que os documentos trazidos pelo contribuinte na impugnação não

foram apreciados durante o procedimento fiscal pela simples razão de que o contribuinte não os apresentou durante a ação fiscal. Informa, também, que todos os créditos foram analisados e constaram da planilha anexada à intimação que exigiu a comprovação de origem. Sintetizo, a seguir, as conclusões da fiscalização:

Cheques e transferências eletrônicas que comprovam a transferência entre contas da mesma titularidade:

A- nas indicações de cheques que o contribuinte faz, há algumas impropriedades em relação à sua numeração ou valor, mas que não prejudicam a compreensão. Do exame dos lançamentos apontados pelo contribuinte verificou a fiscalização a existência, em muitos casos, de depósitos de mesmo valor do cheque emitido contra sua conta, no dia de emissão do cheque ou no dia de sua compensação, ou ainda no dia anterior à sua compensação, podendo tal depósito ser decorrente de outra conta do sujeito passivo;

B- Em outros casos, não foram encontrados depósitos de mesmo valor dos cheques indicados nas datas de emissão ou compensação, porém há depósitos em cheque em valores superiores, indicando que tais cheques podem estar ali contidos;

C- O fiscal informa que um total de 22 cheques trazidos na impugnação, com valor total de R\$ 174.696,00, foram emitidos pelo contribuinte contra a sua conta do Bradesco, no verso possui carimbo do BESC, mas não aparece no seu extrato da conta deste Banco;

D- Há caso de cheque devolvido por insuficiência de fundos;

E- Tem dois cheques que foram preenchidos nominalmente à pessoa diversa da dele. E não consta do verso dos cheques nada que possa indicar um endosso;

F- Há um cheque no valor de R\$ 11.000,00 datado de 06/10/2005 emitido contra a conta do Unibanco e que teria sido depositado na CEF. A CEF não consigna nenhum depósito deste valor nesta data e os extratos do Unibanco não mostram esta compensação; e

G- Com relação às transferências eletrônicas entre as contas bancárias do próprio contribuinte, há coincidência de bancos, datas e valores, além de compatibilidade dos históricos de lançamento e os créditos vinculados a estas transferências haviam sido computados como receita omitida.

Ingressos em contas bancárias pertinentes às receitas escrituradas quando habilmente vinculados à NF correspondente

A- A verificação feita no Livro Razão mostra que as notas fiscais mencionadas na impugnação estão ali escrituradas, e o cotejo entre as notas fiscais escrituradas e os depósitos bancários apontados como a elas correspondentes mostram convergências. Há coincidência de valores entre diversas notas fiscais e depósitos bancários, embora o lapso temporal entre a escrituração e data de depósito varie bastante, indo de 2 a mais de 40 dias, podendo ser indicativo de prazos de pagamento diferentes, uma vez que a data da escrituração das notas fiscais é sempre anterior à data do depósito;

B- Há casos em que um depósito parece ter se prestado ao pagamento de mais de uma nota fiscal, embora remanesça a incongruência entre os prazos de pagamento já mencionado;

C- As notas fiscais nº 1330 e 1335, que segundo o contribuinte teriam sido pagas com o depósito de R\$ 2.790,00 efetuado em 20/07, ostentam os valores de R\$ 1.750,00 e R\$ 1.500,00, montando as duas um total de R\$ 3.250,00. O depósito efetuado não é suficiente para saldar estas duas notas na integralidade; e

D- Na vinculação dos créditos bancários às notas fiscais, verificou o fiscal que em alguns casos há uma diferença de R\$ 10,00 a menos nos créditos bancários que o impugnante afirma ser decorrente de desconto de tarifas bancárias, porém não trouxe nenhuma comprovação disso. Em todos os casos as notas fiscais tem como destinatário a “Polícia Militar de SC”.

Ingressos em contas bancárias referentes a financiamentos contraídos perante factorings e a seguros relativos a sinistros:

A- Os depósitos relativos a empresas de factoring não tem o condão de demonstrar que não representam receita, ainda que presumida. Nada foi apresentado que pudesse emprestar verossimilhança à sua alegação.

B- Quanto aos depósitos que o contribuinte afirma representarem indenização de seguros, nenhuma documentação ele apresentou, nem durante o procedimento fiscalizatório e nem na impugnação, que pudesse evidenciar a verdadeira natureza destes depósitos.

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do Relatório de Diligência em 12/09/2014, fls. 1180 e, em 13/10/2014 vem novamente ao processo, manifestar-se a respeito da diligência fiscal, com as seguintes alegações:

1- o conceito de documentação hábil e idônea não está definido na legislação, tratando-se de norma aberta, cuja determinação haverá de ser aferida caso a caso. O que interessa é que o documento seja hábil e idôneo a demonstrar a origem dos recursos;

2- o débito foi constituído com base em mera presunção, totalmente descompassada da realidade dos fatos;

3- na esteira dos artigos 3º e 142 do Código Tributário Nacional – CTN, é dever da autoridade fazendária investigar os fatos ocorridos. Se isso tivesse ocorrido, além de todas as inconsistências até agora apontadas, ela teria verificado aquelas que dizem respeito a vendas escrituradas (razão) com depósitos em conta corrente considerados na suposta omissão de receita. Todas estas inconsistências são hábeis e suficientes a contaminar o lançamento como um todo, pois ilíquido e incerto; e

4- ao final requer o integral cancelamento da autuação fiscal.

É o relatório.

Em 18 de dezembro de 2014, a DRJ em Porto Alegre julgou a impugnação parcialmente procedente, em acórdão assim ementado:

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

Data do fato gerador: 01/01/2005

EXCLUSÃO DO SIMPLES. A prática reiterada de infração à legislação tributária é motivo de exclusão do Simples, com efeitos a partir do mês de sua ocorrência, sujeitando-se a partir daí às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

AUTO DE INFRAÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. LANÇAMENTOS PIS - COFINS - CSLL - IRPJ. Por meio do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 se caracteriza omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, sua origem. Trata-se de presunção legal que, intimado a prestar os esclarecimentos, o ônus da prova passa a ser do sujeito passivo. A verificação de omissão de receitas constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário. A base de cálculo do PIS e da COFINS é o faturamento, entendido como tal o resultado da venda de mercadorias e da prestação de serviços. Do faturamento só podem ser excluídos os valores expressamente previstos em lei.

CERCEAMENTO DE DEFESA. Descritos os fatos que fundamentam a exigência fiscal e estando juridicamente qualificados pelas normas no enquadramento legal, não há ofensa aos princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, não se caracterizando o cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. CONSTATAÇÃO DE SONEGAÇÃO. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO. INCOMPETÊNCIA Cabe a aplicação da multa de ofício, no percentual de 150%, quando configurada a sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/1964, caracterizada pelos ilícitos apurados pela Fiscalização. A multa aplicada nos estritos limites previstos em lei não viola os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, sendo defeso à autoridade julgadora administrativa afastar a sua aplicação. Não compete às instâncias administrativas de julgamento proceder à análise da constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias que regem a matéria, pois essa atividade compete exclusivamente ao Poder Judiciário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada em 20 de janeiro de 2015 (fl. 1.309), a contribuinte apresentou recursos voluntários em 19 de fevereiro de 2015 (fl. 1.272 e 1.297).

Recebi o processo em distribuição realizada em 15 de março de 2018.

Voto

Conselheira Relatora Livia De Carli Germano

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade, portanto dele conheço.

A representação fiscal para efeito de exclusão da contribuinte do Simples a fls. 625-630 observa que, conforme Declaração Anual Simplificada - DAS referente ao ano-calendário de 2005, a contribuinte declarou receitas no montante de R\$ 1.020.324,98. Todavia, informações disponibilizadas pelas instituições financeiras acerca da movimentação financeira, via DCPMF, mostram para o mesmo período, uma movimentação da ordem de R\$ 13.514.607,46

Em verificação efetuada em seus livros contábeis e fiscais, constatou-se a inexistência de escrituração de qualquer conta representativa de depósitos bancários.

Diante disso, a fiscalização concluiu que a contribuinte escondeu do Fisco não apenas os créditos bancários mas as próprias contas bancárias. E por ter tal omissão se operado durante diversos meses no ano-calendário de 2005, aplicou a exclusão do Simples a partir de janeiro daquele mesmo ano, nos seguintes termos (fl. 629):

18. Ao deixar de escriturar suas contas bancárias e manter parcelas de suas receitas segregadas de sua escrituração e de sua declaração — DAS, e, por consequência, longe do conhecimento do Fisco, cometeu a fiscalizada infração à legislação tributária.

19. Ressalte-se que esta infração não foi episódica, nem tampouco contem traços de eventualidade. Ao revés, manteve-se, mês após mês, em todo o ano de 2005, denotando um propósito, uma intencionalidade de omitir do Fisco uma parte substancial de suas receitas. Trata-se, na verdade, de infração reiterada a cada mês durante aquele ano.

20. Para ressaltar a magnitude que estes valores mantidos A. margem representam basta que os comparemos, novamente, aos valores escriturados de receita, aqueles, R\$ 1.020.324,98, estes R\$ 8.113.318,17!

A legislação do Simples de fato prevê a exclusão da contribuinte deste regime no caso de "*prática reiterada de infração à legislação tributária*" (art. 14, V, da Lei 9.317/1996), ocasião em que a exclusão se opera "*a partir, inclusive, do mês de ocorrência de quaisquer dos fatos*" (art 15, V, do mesmo diploma legal).

No caso, portanto, a infração à legislação tributária da qual se acusa a Recorrente é a omissão de contas bancárias de sua escrituração, sendo a prática reiterada dessa omissão a causa para a sua exclusão do Simples.

Com isso, importa saber quando é que se pode entender que houve omissão de contas bancárias ao Fisco e quando tal omissão pode ser considerada reiterada.

Ora, a omissão pressupõe a existência de uma conduta ativa obrigatória que é então descumprida. Assim, só se pode entender que alguém omitiu uma informação quando deva prestar tal informação e não o faça.

No caso, sendo a Recorrente optante pelo Simples na vigência da Lei 9.317/1996, ela estava obrigada a (i) efetuar o pagamento unificado dos tributos calculados sobre sua receita bruta até o 10º da subsequente ao auferimento da receita; e (ii) apresentar, anualmente, declaração simplificada, até o último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores.

Portanto, apenas se pode considerar que houve omissão quanto à informação ao Fisco sobre as contas bancárias que a Recorrente movimentou em 2005 em abril de 2006, caso estas não constassem da Declaração Anual Simplificada. Ademais, para concluir pela existência de prática **reiterada** dessa omissão seria necessário verificar se tal ausência ocorreu por pelo menos mais um ano calendário, seja ele o ano anterior ou posterior a 2006.

No caso, não consta que a autoridade fiscal tenha analisado períodos que não o ano-calendário 2005.

Observo que, hipoteticamente, o fato de um contribuinte estar obrigado a efetuar o pagamento dos tributos mês a mês e de, nesta condição, omitir receitas, igualmente poderia ser considerado como infração à legislação tributária, de maneira que a reiteração dessa conduta omissiva poderia sim dar causa à exclusão do Simples. Neste caso, porém, a exclusão se operaria a partir da reiteração, ou seja, provado que omitiu receitas em janeiro e fevereiro, então a partir de fevereiro poderiam se dar os efeitos da exclusão.

Ocorre que não foi esse o fato apontado pela autoridade autuante como caracterizador da infração que deu causa à exclusão do Simples no caso em questão, e não há nada que se possa fazer quanto a isso nesta fase do processo administrativo sem ferir princípios como os do devido processo legal e do consequente respeito à ampla defesa.

Deste modo, considero que no caso o ato de exclusão do Simples foi indevido, eis que **não restou caracterizada a prova da infração** tributária da qual a Recorrente é acusada -- qual seja, a omissão quanto à existência de contas bancárias de sua titularidade --, quanto menos da reiteração de tal conduta.

Observe-se que, sobre o tema da reiteração, a Lei Complementar 123/2006, que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte e revoga a Lei 9.317/1996, foi mais feliz, pois veio a definir o que se deveria entender por prática reiterada de infrações que podem dar causa à exclusão do Simples, nos termos seguintes:

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;

(...)

§ 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.

Assim, fosse a discussão dos presentes autos a prova da reiteração da infração, poder-se-ia inclusive defender a natureza interpretativa de tal dispositivo, tendo em vista que as legislações tratam do mesmo tema e a LC 123/2006 em nada inovou neste ponto, inclusive manteve a mesma redação do inciso V da Lei nº 9.317/96, apenas esclarecendo aquilo que tinha significado duvidoso na aplicação de igual situação em relação ao Simples.

Sabe-se que, regra geral, a lei tributária não retroage aos fatos pretéritos. No entanto o artigo 106 do CTN dispõe que a lei se aplica a ato ou fato pretérito, em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa.

Nesse passo, ressalto que há precedentes deste CARF entendendo que deve ser aplicada a noção de "prática reiterada de infração à legislação tributária" como definida no § 9º do artigo 29 da LC 123/2006, nos casos não definitivamente julgados em que se discuta a exclusão do Simples com base no inciso V do artigo 14 da Lei 9.317/96 (veja-se por exemplo o acórdão 1201-001.413, de 3/05/2016).

De qualquer forma, no caso dos presentes autos nem é necessário aprofundar tal análise já que, conforme se abordou acima, a questão não está na ausência da reiteração, mas na ausência de prova, pela autoridade fiscal, quanto à própria infração tida como pressuposto para a exclusão do regime.

Neste sentido, oriento meu voto por dar provimento ao recurso voluntário relativo à exclusão da empresa do Simples.

Com isso, resta prejudicado o lançamento de tributos com base no lucro arbitrado, eis que, nos termos do art. 42 da Lei 9.430/1996, eventuais receitas omitidas deveriam ter sido adicionadas ao regime de apuração escolhido pelo contribuinte, no caso, o Simples.

Diante disso, também oriento meu voto por dar provimento ao recurso voluntário relativo ao lançamento dos tributos por omissão de receitas.

Em conclusão, meu voto é por dar provimento aos recursos voluntários da contribuinte.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Processo nº 13971.000815/2010-33
Acórdão n.º **1401-002.639**

S1-C4T1
Fl. 1.319
