



Processo nº	13971.001700/2004-18
Recurso	Embargos
Acórdão nº	1301-004.348 – 1^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de	23 de janeiro de 2020
Embargante	FAZENDA NACIONAL
Interessado	BLUCARGO TRANSPORTES NAC. E INT. LTDA

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

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. OBSCURIDADE. PROLAÇÃO DE NOVA DECISÃO. EFEITOS INFRINGENTES.

Constatada omissão e obscuridade no acórdão embargado, proleta-se nova decisão, podendo essa ter efeitos infringentes se em decorrência das correções dos vícios apontados chegar-se à conclusão contrária ao do arresto recorrido.

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. OMISSÃO DE RECEITAS. EFEITOS RETROATIVOS. LITERALIDADE DA LEI.

Por expressa determinação legal, exclui-se de ofício do Simples Federal, com efeitos a partir do mês de ocorrência da infração, posteriormente reiterada, a pessoa jurídica que nos meses de cinco anos-calendário consecutivos, omitiu grande parte de sua receita bruta mensal auferida (base de cálculo do Simples), mediante reclassificação contábil destinada a subtrair à tributação valores dela integrantes, a título de descontos obtidos e, à míngua da apresentação de provas, de que parte dessas receitas reclassificadas decorreria de juros recebidos e variações monetárias ativa a pretexto de serem receitas financeiras e, portanto, não tributáveis nesse regime simplificado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos para suprir a omissão e a obscuridade apontadas e, com efeitos infringentes, retificar o decidido no Acórdão nº 1301-003.008 para negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente o Conselheiro Lucas Esteves Borges, substituído pela Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

Relatório

Por bem definir o debate travado nos embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional, transcrevo o seu despacho de admissibilidade:

Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional em face do Acórdão n.º 1301-003.008, de 15 de maio de 2018, por meio do qual a 1^a Turma Ordinária da 3^a Câmara decidiu:

- por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício; e
- por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para cancelar os efeitos do ato declaratório de exclusão do Simples Federal, e, consequentemente exonerar o crédito tributário objeto do lançamento. Vencido o Conselheiro Nelsinho Kichel que votou por negar provimento ao recurso voluntário.

A decisão teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Não tendo o contribuinte apresentado documentação hábil a comprovar a origem dos depósitos bancários, deve o lançamento ser julgado procedente.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITO.

A exclusão do Simples somente surtiria seus efeitos a partir da decisão irrecorrível, administrativamente ou da data em que for dado ciência da exclusão ao contribuinte.

A Fazenda Nacional teve ciência da decisão e apresentou embargos (fls. 530 e seguintes), sob o argumento de que a decisão padeceria de **omissão e obscuridade**, nos seguintes termos (destaques no original):

Na visão do colegiado, a “o ato de exclusão do simples, só poderia ser efetuado após o julgamento definitivo na esfera administrativa”. Com isso, concluiu pelo cancelamento do Ato Declaratório Executivo n.º 29, de 5 de outubro de 2004, da DRF em Blumenau - SC, que determinou a exclusão da pessoa jurídica do Simples com efeitos a partir de 1º de janeiro de 1999.

Tal decisão, data máxima vênia, se mostra eivada do vício da **omissão**, uma vez que este e. colegiado **não se manifestou sobre a aplicação da Súmula CARF n.º 77 ao presente caso**, enunciado este de aplicação obrigatória pelos membros deste e. Conselho.

Com efeito, a omissão está na aplicação da Súmula n.º 56 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que prescreve:

Súmula CARF n.º 77:

“A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 1102-00.442, de 26/5/2011 Acórdão nº 1802-00.817, de 23/2/2011 Acórdão nº 1803-00.753, de 16/12/2010 Acórdão nº 105-16.665, de 13/9/2007 Acórdão nº 101-96.040, de 2/3/2007”.

Conforme a referida Súmula, a partir do momento em que constatada ocorrência de uma das situações previstas em lei como excludentes do Simples, cabe à Administração Pública efetuar a exclusão de ofício, mediante Ato Declaratório, **ainda que eventual crédito tributário decorrente das infrações apuradas quando a empresa ainda estava sujeita ao regime simplificado, e das quais decorreu a sua exclusão, esteja com sua exigibilidade suspensa em razão de recurso administrativo.**

O colegiado, por seu turno, acolheu os argumentos do contribuinte no seguinte sentido:

“Dessa forma, a Recorrente se defende da exclusão do SIMPLES alegando, em síntese, que é possibilitado ao contribuinte, por garantia constitucional, o direito de se defender da exclusão do Simples. Nesse sentido, o ato administrativo que excluiu-a do SIMPLES é ato intermediário, sendo que é por meio do lançamento do crédito que efetiva a exclusão.”

Concluindo, que o ato de exclusão do simples, só poderia ser efetuado após o julgamento definitivo na esfera administrativa.

Concordo com os argumentos trazidos pela Recorrente, de forma que apenas com a decisão administrativa foi possível determinar se a empresa deveria ou não ser excluída do Simples.

Assim, a exclusão do Simples não deveria ter efeitos retroativos, mas tão-somente prospectivos, a partir da decisão administrativa”.

Tais pronunciamentos são conflitantes e a Súmula CARF nº 77 versa exatamente sobre a situação posta nos autos, devendo, portanto, prevalecer. Contudo, o colegiado nada disse sobre a aplicação da referida Súmula.

Importante salientar que os Conselheiros do CARF são obrigados a observar as suas súmulas, nos termos do artigo 45, VI, do Regimento Interno atual:

(...)

Ademais, a r. decisão ainda incorreu **no vício da obscuridade**, pois transcreve texto legal que vai de encontro às conclusões por ele alcançadas.

Com efeito, um dos dispositivos legais utilizados pelo colegiado para justificar a sua conclusão pela irretroatividade dos efeitos do ato de exclusão do SIMPLES foi o art. 15 da Lei 9.317/96.

O referido art. 15 da Lei 9.317/1996, em sua redação original, na situação em apreço, **definia os efeitos do ato de exclusão a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente.**

Importante destacar que com a alteração procedida pela Lei 9.732/1998, a exclusão passou a surtir efeitos a partir do mês subsequente aquele em que se proceder à exclusão, ou seja: a partir do mês subsequente à ciência do Ato Declaratório.

Essa condição perdurou até nova alteração pela MP nº 2158-35 de 24/08/2001, quando voltou a prevalecer a condição transcrita na redação original.

Pois bem. Prevalecendo o entendimento original do art. 15, isso implica em dizer que a própria lei previu a possibilidade de aplicação retroativa do ato de exclusão, pois, **ocorrendo a situação excludente, o ato de exclusão** produzirá seus efeitos a partir do mês subsequente àquela. Assim, mesmo que o ato de exclusão tenha sido emitido em data muito posterior à situação excludente, ele retroagirá para produzir efeitos a partir do mês subsequente ao que a situação excludente aconteceu.

Nesse panorama, não ficou muito claro se o colegiado está decidindo contrariamente à lei ou se entende que outra interpretação deve ser dada ao texto legal.

A nós, data venia, nos parece que o texto legal é bastante claro ao determinar que a exclusão tem efeito no mês seguinte ao da situação excludente, independente de quando tenha sido expedido o ato de exclusão. Este, por óbvio, não é o entendimento do colegiado, sendo necessário que haja maiores esclarecimentos sobre qual a regra jurídica que os doutos julgadores entendem por aplicável aos efeitos do ato de exclusão do SIMPLES.

Assim, necessário se faz que este colegiado se manifeste sobre a aplicabilidade da Súmula CARF nº 77 ao caso em exame, bem como esclareça se entende ou não ser aplicável ao caso o art. 15 da Lei 9.317/96 e qual a interpretação deve ser dada ao texto legal.

Desta feita, a omissão suscitada necessita ser sanada para que a Fazenda Nacional identifique, com retidão, o fundamento a ser combatido em eventual recurso.

Assim, em homenagem ao princípio da ampla defesa e da motivação, vem a União requerer o esclarecimento do apontado vício, a fim de que o Acórdão ora embargado seja trazido aos autos com o escorreito entendimento a que de fato chegou este e. colegiado.

Apresentados os argumentos, passo à análise.

O processo eletrônico foi encaminhado à Fazenda Nacional em 01 de novembro de 2018, conforme despacho de fls. 529. Nos termos do artigo 7º, § 5º, da Portaria MF nº 527/2010, em se tratando de processo eletrônico, o prazo para a interposição de recurso pela PGFN será contado a partir da data da intimação pessoal presumida ou em momento anterior, se o Procurador se der por intimado antes da data prevista no § 3º (30 dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN).

Na hipótese dos autos, como os embargos foram encaminhados ao CARF em 26 de novembro de 2018 (conforme despacho de fls. 534), estes devem ser considerados **tempestivos**.

Aduz a Embargante que a decisão teria incorrido nos vícios de omissão e obscuridade.

A alegada **omissão** decorreria da falta de manifestação do Colegiado acerca da aplicabilidade da Súmula CARF n. 77 à hipótese discutida nos autos.

Sobre o tema da exclusão do Simples, assim se manifestou o voto condutor:

Dessa forma, a Recorrente se defende da exclusão do SIMPLES alegando, em síntese, que é possibilitado ao contribuinte, por garantia constitucional, o direito de se defender da exclusão do Simples. Nesse sentido, o ato administrativo que excluiu-a do SIMPLES é ato intermediário, sendo que é por meio do lançamento do crédito que efetiva a exclusão. Concluindo, que o ato de exclusão do simples, só poderia ser efetuado após o julgamento definitivo na esfera administrativa.

Concordo com os argumentos trazidos pela Recorrente, de forma que apenas com a decisão administrativa foi possível determinar se a empresa deveria ou não ser excluída do Simples.

Assim, a exclusão do Simples não deveria ter efeitos retroativos, mas tão-somente prospectivos, a partir da decisão administrativa.

Posto isto, voto por cancelar os efeitos do Ato Declaratório Executivo nº 29, de 5 de outubro de 2004, da DRF em Blumenau - SC, que determinou a exclusão da pessoa

jurídica do Simples com efeitos a partir de 1º de janeiro de 1999, de modo a cancelar o crédito tributário, objeto do lançamento fiscal.

A leitura dos excertos acima transcritos, que revelam os fundamentos adotados pelo voto condutor da decisão, evidencia que, realmente, não houve menção à suscitada Súmula 77, que se relaciona à matéria apreciada e decidida pelo Colegiado, razão pela qual parece-me que assiste razão à Embargante, no sentido de que a turma deve se manifestar acerca da possibilidade ou não de sua aplicação ao caso dos autos.

No que se refere ao segundo vício alegado, de **contradição**, aduz a Embargante que o acórdão, apesar de ter utilizado como fundamento para a decisão o artigo 15 da Lei n. 9.317/96, adotou entendimento contrário ao que estabelece o dispositivo, pois, na visão da Embargante, o ato de exclusão, ainda que prolatado em data posterior à situação excludente teria efeitos retroativos e, portanto, deveria alcançar os fatos tributáveis a partir do mês subsequente àquele em que houve a conduta que ensejou a exclusão.

Com efeito, parece-me que o voto condutor realmente não foi claro ao estabelecer a correlação entre o dispositivo legal que lhe serviu de fundamento e as conclusões adotadas, razão pela qual é importante a manifestação do Colegiado, a fim de que seja sanada qualquer dúvida acerca da tese em que se fundou o acórdão.

Assim, em homenagem à necessidade de clareza e de pleno conhecimento dos fundamentos que nortearam a decisão, penso que também assiste razão à Embargante no que respeita ao argumento de contradição.

Nos termos do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), os embargos visam a sanar as omissões, contradições ou obscuridades verificadas entre a decisão (parte dispositiva do acórdão) e os seus respectivos fundamentos ou, ainda, as omissões da Turma acerca de ponto sobre o qual deveria haver-se pronunciado.

Na hipótese dos autos, constata-se que a Embargante logrou êxito em demonstrar, objetivamente, a omissão e a contradição suscitadas.

Conclusão

Em síntese e conclusão, por todo o exposto, e com fulcro no art. 65, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), **ADMITO** os embargos de declaração interpostos, para que sejam sanadas a omissão e a contradição¹ presentes no acórdão.

Tendo em vista que o Conselheiro Relator do acórdão embargado não mais compõe os quadros do CARF, nos termos do § 5º do art. 49 do Anexo II do RICARF, o presente processo deverá ser submetido a novo sorteio entre os membros deste colegiado, o qual será incumbido do relato e indicação do processo para pauta de julgamento.

Em seguida, os autos foram submetidos a novo sorteio no âmbito do mesmo colegiado do relator originário, cabendo-me o seu relato.

É o relatório.

¹ Embora a conclusão do despacho de admissibilidade referencie a existência de omissão e contradição, no corpo do texto resta evidente que a PGFN arguiu a existência de omissão e **obscuridade** no arresto embargado.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional em face do Acórdão n.º 1301-003.008 a fim de sanar omissão e obscuridade nesse julgado.

Pois bem, de antemão, é preciso esclarecer que o contribuinte foi excluído do Simples Federal em razão de suposta prática reiterada de infração à legislação tributária com base no art. 14, V, da Lei n.º 9.317/96².

A suposta prática reiterada de infração à legislação tributária tratada nos presentes autos também irradia efeitos sobre os autos de infração lavrados após a exclusão do Simples com efeitos retroativos (processo n.º 13971.001627/2004-84 em que houve autuação com base em omissão de receitas nos anos-calendário de 1999 a 2003, anexado aos presentes autos). Essas receitas omitidas adviriam do não reconhecimento, como receita bruta, de descontos obtidos, nos seguintes termos:

ANO-CALENDÁRIO	RECEITA BRUTA DECLARADA	DESCONTOS OBTIDOS
1999	218.667,80	917,42
2000	230.060,86	597.450,70
2001	266.881,84	853.163,65
2002	407.242,08	349.201,30
2003	478.706,55	983.030,81
TOTAIS	1.601.559,13	2.783.763,88

Também não teriam sido registradas receitas referentes a juros recebidos e variações monetárias ativas, essas em valores menos relevantes, mas também em todos os meses dos períodos de 1999 a 2003.

Ressalta-se que os autos de infração em questão foram cancelados pela decisão de primeira instância e, ainda que interposto recurso de ofício, no Acórdão embargado deixou-se de conhecer desse recurso em razão do disposto na Súmula CARF n.º 103³.

No aresto embargado, decidiu-se ainda que a exclusão do Simples Federal levada a efeito pela Fiscalização não deveria ter sido realizada com efeitos retroativos, podendo surtir efeito, tão somente, após a decisão administrativa definitiva sobre a exclusão desse regime privilegiado, cancelando-se os efeitos do Ato Declaratório Executivo n.º 29/2004 da DRF Blumenau retroativamente a 01/01/1999.

² Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:
[...]

V - prática reiterada de infração à legislação tributária;

[...]

³ Súmula CARF n.º 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alcada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

A PGFN, por sua vez, aponta a existência de omissão em razão de o colegiado não ter se pronunciado sobre a aplicação da Súmula CARF nº 77 ao caso concreto, a qual deixaria evidente a possibilidade de lançamento em face da exclusão antes do término da discussão administrativa do Ato Declaratório de exclusão do Simples.

Aponta ainda a Fazenda Nacional que o acórdão teria incorrido em **obscurecimento**⁴, pois embora tenha decidido pela possibilidade de efeitos da exclusão somente após a decisão administrativa definitiva mas citar e transcrever dispositivo do art. 15 da Lei nº 9.317/96 (inciso V) que permitiria a exclusão, a partir, inclusive, do mês de ocorrência dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo 14 (sendo que seu inc. V trata da ocorrência de prática reiterada de infração à legislação tributária).

Feita essa digressão sobre o ocorrido até essa fase processual, passo à análise dos embargos.

Pois bem, de fato assiste razão à PGFN. Peço vênia para transcrever o excerto do voto condutor sobre o tema:

Quanto a retroatividade da lei, infere-se que o ato da [sic] exclusão do Simples foi motivado pela reiterada prática de infração à lei tributária, o que impede a permanência no sistema Simples.

Nesse mister, a Recorrente traz à baila os seguintes artigos da Lei que instituiu o Simples acerca dos efeitos da exclusão do Simples, in verbis:

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

II - a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIX do art. 9º; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

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

Art. 16. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Dessa forma, a Recorrente se defende da exclusão do SIMPLES alegando, em síntese, que é possibilitado ao contribuinte, por garantia constitucional, o direito de se defender da exclusão do Simples. Nesse sentido, o ato administrativo que excluiu-a do SIMPLES é ato intermediário, sendo que é por meio do lançamento do crédito que efetiva a exclusão.

Concluindo, que o ato de exclusão do simples, só poderia ser efetuado após o julgamento definitivo na esfera administrativa.

⁴ Embora a conclusão do despacho de admissibilidade referencie a existência de omissão e contradição, no corpo do texto resta evidente que a PGFN arguiu a existência de omissão e **obscurecimento** no arresto embargado.

Concordo com os argumentos trazidos pela Recorrente, de forma que apenas com a decisão administrativa foi possível determinar se a empresa deveria ou não ser excluída do Simples.

Assim, a exclusão do Simples não deveria ter efeitos retroativos, mas tão-somente [sic] prospectivos, a partir da decisão administrativa.

O primeiro ponto a abordar é a suposta omissão quanto à aplicação da Súmula CARF nº 77 ao caso concreto. Veja-se sua redação:

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ora, de fato, o entendimento firmado no Acórdão embargado afronta o teor da Súmula CARF nº 77 ao decidir que o ato declaratório de exclusão do Simples somente poderia ser emitido, e surtir seus efeitos, após a decisão administrativa irreformável, até mesmo porque, no art. 15 da Lei nº 9.317/96 não há qualquer hipótese que limite a eficácia de qualquer ato declaratório de exclusão do Simples à decisão administrativa irrevogável sobre a sua correição.

Nesse contexto, correta também a arguição da PGFN quanto à ocorrência de obscuridade, pois no próprio corpo do voto condutor do aresto atacado consta menção a dois dispositivos distintos do art. 15 da Lei nº 9.317/96, quais sejam, incisos II e V, a saber:

- o inciso II do art. 15 da Lei nº 9.317/96 determina que os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIX do art. 9º (redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001 até o advento da Lei nº 11.196, de 2005 que lhe deu nova redação);

- o inciso V determina que a exclusão terá efeito a partir, inclusive, do mês da ocorrência dos fatos mencionados nos incisos II a VII do art. 14, sendo que o inciso V do art. 14 refere-se ao caso de prática reiterada de infração à legislação tributária.

Ora, em que contexto o relator citou esses dispositivos, todos com efeitos pretéritos no que diz respeito à exclusão do Simples, inclusive fazendo-se referência, no próprio voto, ao art. 16 do mesmo diploma legal que determina que “*A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas*”, para depois concluir que os efeitos da exclusão somente poderiam surtir efeitos prospectivos a partir da decisão administrativa⁵?

Trata-se, a meu ver, de obscuridade que também necessita ser dirimida.

Por consequência, passo a discorrer sobre o tema a fim de expurgar os vícios de omissão e obscuridade.

⁵ Nesse parágrafo não resta clara qual seria a decisão administrativa, podendo-se até mesmo inferir-se que se trataria de exclusão a partir da edição do ato declaratório, mas, nos parágrafos anteriores do voto o relator diz concordar com os argumentos do Recorrente no sentido de que a exclusão somente poderia ser realizada após a decisão administrativa irreformável sobre a validade do ato declaratório.

A Recorrente foi excluída do regime simplificado em virtude da prática reiterada de infração à legislação tributária, nos termos do art. 14, V, da Lei nº 9.317/96 (Ato Declaratório Executivo nº 29, de 5 de outubro de 2004, fl. 114).

O conceito de prática reiterada não chegou a ser fixado legalmente no regime do Simples Federal. Contudo, o foi no regime do Simples Nacional (Lei Complementar nº 123), o que não se impede que, à míngua de qualquer outro preceito legal, verifique-se a viabilidade de aplicação desse conceito trazido em lei. Veja-se:

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.

Por sua vez, o art. 84 da Resolução CGSN Nº 140, de 22/05/2018, assim dispõe sobre o tema:

§ 6º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas “d”, “j” e “k” do inciso IV do caput: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 9º)

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, em um ou mais procedimentos fiscais; 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.

[...]

§ 8º Na hipótese prevista no inciso I do § 6º deste artigo, quando constatada omissão de receitas ou sua segregação indevida, sem a verificação de outras hipóteses de exclusão, a administração tributária poderá, a seu critério, caracterizar a prática reiterada em procedimentos fiscais distintos. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 28, parágrafo único; art. 29, § 9º)

É importante observar que a legislação traz o conceito de prática reiterada sem dolo, qual seja, o previsto no inciso I do § 9º do art. 29 da Lei Complementar nº 123 (*a ocorrência, em 2 ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento*), e a prática reiterada dolosa, assim entendida “*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*” (inciso II do § 9º do art. 29 da Lei Complementar nº 123). Vê-se ainda que o inciso I do § 6º do art. 84 da Resolução CGSN Nº 140, de 22/05/2018 frisou ainda que, em se tratando das simples infrações, a constatação pode se dar “*em um ou mais procedimentos fiscais*”. Frisa-se ainda que até mesmo infrações de natureza acessória seriam suficientes para caracterizar a reiteração de infrações reiteradas, ou seja, sem qualquer dolo.

Da decisão de primeira instância, extrai-se o excerto a seguir reproduzido que bem delimita as infrações detectadas:

A infração detectada foi a falta de inclusão na base de cálculo do Simples (receita bruta mensal auferida) de Receitas Financeiras relativas a Descontos Obtidos (conta nº24716), Juros Recebidos (conta nº 24724) e Variações Monetárias Ativas (conta n2 24759), registradas em contas próprias na Contabilidade da pessoa jurídica, em contraste com as Vendas de Serviços da Matriz (conta nº 24236), única sobre a qual foi calculado o valor devido mensalmente ao Simples.

O reiteramento da conduta consistiu na manutenção do mesmo padrão de classificação das Receitas Financeiras, e consequente omissão do registro de seus valores na base de cálculo do Simples, durante o período de 12 de janeiro de 1997 a 31 de dezembro de 2003.

Verifica-se que o modo de operar da contribuinte foi assim descrito na Representação Fiscal. (Exclusão do Simples — MPF 09204.2004.00057-0), as fls. 3/4:

Dianete do exposto constatamos que:

- Os clientes da Blucargo Transporte adiantam os valores para os pagamentos dos transportes aéreos e terrestres.
- A Blucargo Transporte repassa o valor líquido para as companhias aéreas, retendo o valor correspondente à sua comissão e aos descontos obtidos.
- A Blucargo Transporte declara como receita bruta, somente o valor referente as comissões dos agenciamentos de transporte aéreo.

Adicionalmente, do Termo de Verificação de Infração — IRPJ/CSLL, tem-se que (fl. 262):

- Os clientes da Blucargo Transporte adiantam os valores para os pagamentos dos transportes aéreos e terrestres.

• *A Blucargo Transporte repassa o valor líquido para as companhias aéreas, retendo o valor correspondente à sua comissão e aos descontos obtidos.*

• *A Blucargo Transporte declara como receita bruta, somente o valor referente as comissões dos agenciamentos de transporte aim), não adicionando as receitas obtidas com os descontos obtidos , variação monetária e juros a base do SIMPLES.*

Conforme se depreende dos elementos contábeis e declarações da pessoa jurídica, juntados aos autos infere-se que, ao longo do período objeto do procedimento fiscal, a contribuinte reclassificou a maior parte de suas receitas operacionais de modo a omiti-las da base de cálculo do Simples.

Nesse mister, a decisão da DRJ pondera que:

Ao contratar os serviços de transporte oferecidos pela manifestante, o tomador paga o **preço** avençado, que engloba os **custos** (valores pagos pela contribuinte à operadora do transporte aéreo; despesas de eventual coleta das cargas e sua entrega no balcão de cargas do terminal aéreo, e custos administrativos e tributários, p. ex.) e o **lucro** (representado pela diferença entre o preço e os custos incorridos).

Mesmo neste esquema simplificado dos serviços prestados pela manifestante já transparece que sua receita bruta mensal auferida, base de cálculo do Simples, é representada pelo valor do **preço recebido dos clientes** (equivalente ao produto da venda de serviços). E o que estabelece a Lei n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996, em seu art. 22, a seguir transcrito:

Art. 22 Para os fins do disposto nesta Lei, considera-se:

I e II - [...]

§ 1º [...]

§ 2º Para os fins do disposto neste artigo, considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

A distribuição e reclassificação contábil dos valores que compõem a receita bruta mensal auferida, feita pela manifestante, é irrelevante para o cálculo do Simples, já que a este sistema não interessam os custos incorridos, nem sua natureza, mas apenas as receitas, das quais a lei permite que sejam excluídos as "vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos".

Assim, a obtenção de descontos junto a seus próprios fornecedores de bens ou serviços (caso do transporte aéreo) apenas melhora o desempenho financeiro resultante das operações da microempresa (ME) ou empresa de pequeno porte (EPP), sem exercer qualquer influência sobre a formação da base de cálculo do Simples.

Pois bem, tal prática reiterada ocorreu ao longo de cinco anos-calendário consecutivos. Confira-se a seguir os valores informados pela Recorrente em suas Declarações Anuais Simplificadas, a título de Receita Bruta e de Descontos Obtidos:

ANO-CALENDÁRIO	RECEITA BRUTA DECLARADA	DESCONTOS OBTIDOS
1999	218.667,80	917,42
2000	230.060,86	597.450,70
2001	266.881,84	853.163,65
2002	407.242,08	349.201,30
2003	478.706,55	983.030,81
TOTAIS	1.601.559,13	2.783.763,88

Da leitura acima, verifica-se que nos anos-calendário 2000, 2001 e 2003 os descontos obtidos superaram o total da receita bruta declarada.

Assim, uma vez caracterizada a hipótese da prática reiterada de infração à legislação tributária, nos termos do art. 14, V da Lei nº 9.317/96, esta deve ser obrigatoriamente aplicada.

Ademais, ressalta-se que a nomenclatura descontos incondicionais concedidos é imprópria, uma vez que, em realidade, o desconto não é no preço que a Recorrente cobra de seus clientes, mas sim na negociação que essa realiza com os efetivos prestadores de serviço e que reduz seus custos de intermediação de serviços.

Adicionalmente, verifica-se em relação juros recebidos a Recorrente alegou que se tratavam de receitas com aplicações financeiras ou das faturas recebidas em atraso e que não foi apontado quais variações monetárias teriam que fazer parte da base de cálculo do Simples. Todavia, verifica-se que tal conta não foi objeto que culminou em sua exclusão desse regime simplificado.

Quanto as variações monetárias ativas, estas foram indicadas na Representação e que trata de valores contabilizados na conta nº 24759 (fls. 68/69). No que tange à argumentação da Recorrente de que não se trata de venda de bens e serviços, caberia então trazer a documentação necessária para provar o alegado, o que não ocorreu até o presente momento.

Outrossim, há de ressaltar o seguinte excerto da decisão:

[...] assim, não se pode, no caso que se analisa, de prática reiterada de infração à legislação tributária, exigir prévia notificação ou constituição de crédito com base nos mesmos fatos, para que fique configurada a reiteração, já que ficou patente sua conduta omissiva em cinco anos-calendário consecutivos.

No que atine à retroatividade da lei, entendo que tal argumento prospera, trata-se, na realidade, da correta aplicação da lei no tempo já vigente em todos os períodos de apuração em debate. Em realidade, o que retroage são os efeitos do ato declaratório de exclusão, e não a lei, aliás, conforme expressamente previsto na Lei nº 9.317/96, a qual pede-se vênia para mais uma vez se reproduzir:

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

[...]

V - prática reiterada de infração à legislação tributária;

[...]

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

II - a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIX do art. 9º; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

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

Art. 16. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Conforme se observa, no caso de prática reiterada de infração à legislação tributária (inciso V do art. 14), a exclusão se dará, a partir, inclusive, do mês de sua ocorrência (inciso V do art. 15).

Aliás, conforme já abordado, incide no caso a Súmula CARF nº 77, *verbis*:

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Desse modo, confirmo a decisão da DRJ no sentido de ser julgado procedente o Ato Declaratório Executivo nº 29, de 5 de outubro de 2004, da DRF em Blumenau — SC, que determinou a exclusão da pessoa jurídica do Simples com efeitos a partir de 1º de janeiro de 1999.

Tendo em vista que os autos de infração lavrados (anos-calendário de 1999 a 2003) foram cancelados pela decisão de primeira instância e o recurso de ofício não foi conhecido, esclarece-se que os efeitos práticos da presente decisão aplicam-se somente a partir do ano-calendário de 2004, haja vista que desde então o contribuinte não poderia mais ser tributado com base no Simples Federal.

Por fim, frisa-se que, em face dos vícios de omissão e obscuridade apontados pela PGFN, os presentes embargos possuem efeitos infringentes, uma vez em decorrência das correções desses vícios, chegou-se à conclusão contrária ao do aresto recorrido.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por acolher os embargos para suprir a omissão e a obscuridade apontadas e, com efeitos infringentes, retificar o decidido no Acórdão n.º 1301-003.008 para negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto