



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13982.000452/2010-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.062 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2021
Recorrente NEREU SAVIO RAMOS EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

EXCLUSÃO. HIPÓTESES. ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO. TIPIFICAÇÃO INADEQUADA.

As hipóteses de exclusão consideradas na Representação Fiscal para Fins de Exclusão do Simples não foram observadas na fundamentação do ato declaratório de exclusão (ADE), o que, por si só, não causaria a nulidade do referido ato se lá não estivesse(m), entretanto a hipótese de exclusão contemplada no ADE não encontra-se adequadamente tipificada com a infração fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para cancelar o ADE e as exigências fiscais contidas nos respectivos autos de infração. Vencido o Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga que considerou hígido o Ato Declaratório de Exclusão.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Andre Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Andre Severo Chaves.

Relatório

Início transcrevendo o relatório da decisão recorrida, nos termos do Acórdão de nº 15-33.777 proferido pela 1ª Turma da DRJ/SDR em sessão de 17 de outubro de 2013.

Relatório

Trata o processo em questão de Autos de Infração referentes ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 86.713,58, da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS no valor de R\$ 22.499,06, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL no valor de R\$ 45.170,28 e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS no valor de R\$ 103.841,95 todos relativos ao ano-calendário de 2006, além da multa de ofício de 75%, multa qualificada de 150% e dos juros de mora calculados até 30/09/2010.

De acordo com a descrição dos fatos do auto de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, o lançamento foi efetuado sob a seguinte alegação: “arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e Termos de Intimação Fiscal, deixou de apresentá-los. Enquadramento Legal: Art. 530, inciso III, do RIR/99.”

No item 01 do lançamento consta como infração: 001 –DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal. Enquadramento Legal: Arts. 27, inciso I, e 42 da Lei no 9.430/96. Arts.532 e 537 do RIR/99.

002 - RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA VENDA DE PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA - PERÍODO ENQUADRADO NO SIMPLES. Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal. Enquadramento Legal: Art.532 do RIR/99.

Em decorrência dos mesmos pressupostos fáticos, foram lavrados os autos de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 359 a 368, anexo ao auto de infração, apresenta o seguinte relato:

“Em 05/02/2010, teve início procedimento fiscal com vistas a verificar o regular cumprimento das obrigações tributárias relativas ao SIMPLES FEDERAL do ano-calendário de 2006. A empresa em epígrafe exerce a atividade econômica de FABRICAÇÃO DE MÓVEIS COM PREDOMINÂNCIA DE MADEIRA”.

“DA EXCLUSÃO DO SIMPLES - O contribuinte era optante pela Sistemática de Pagamento de Impostos e Contribuições de que trata o artigo 3º da Lei nº 9.317/96, doravante denominado de SIMPLES FEDERAL”.

“Em 21/09/2010 a autuada foi excluída do SIMPLES FEDERAL, conforme documentos (fls. 181 a 186), com efeitos a partir de 01/01/2006, os quais foram

enviados ao contribuinte, para ciência, conforme assinatura aposta no documento constante na folha 190/191”.

“Considerando o item acima, efetuamos o lançamento dos créditos tributários decorrentes da exclusão do SIMPLES FEDERAL no presente feito, conforme prevê o inciso III do artigo 1º da Portaria RFB nº 666/2008”.

“DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS - Em 05/02/2010 a Empresa foi intimada e cientificada pessoalmente através do TERMO DE INICIO DE AÇÃO FISCAL (fl.12), para que apresentasse os documentos inerentes ao procedimento da ação fiscal determinada pelo Mandado de Procedimento Fiscal -MPF 0920300-2010-00046-5 (fl.10 e fl.192). O prazo concedido foi de 20 (vinte) dias do cabimento do referido Termo, sendo que a Intimada nada apresentou”.

“Em 24/02/2010 a Empresa carrou expediente (fl.13) solicitando mais 30(trinta)dias de prazo para apresentar os referidos documentos e, alegou também neste expediente que a Empresa por estar enquadrada no SIMPLES estaria dispensada de escrituração contábil”.

“Qualquer tipo de empresa, independentemente de seu porte ou natureza jurídica, necessita de manter escrituração contábil completa, inclusive do Livro Diário, para controlar o seu patrimônio e gerenciar adequadamente seus negócios. Entretanto, não se trata, exclusivamente, de uma necessidade gerencial, o que já seria uma Importante justificativa, a escrituração contábil completa está contida como exigência expressa em diversas legislações vigentes (Código Comercial, Lei das Sociedades por Ações, Código Tributário Nacional e Legislação do Imposto de Renda). O caso em tela trata-se de empresa enquadrada na Lei nº.9.317, de 05/12/1996, em seu art.7º, determina que a empresa enquadrada no SIMPLES proceda à escrituração de, no mínimo, os seguintes livros”:

“LIVRO CAIXA, no qual deverá estar escriturado toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária”;

“LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no termino do ano-calendário”.

“Observa-se, ainda, que a empresa deverá manter em boa ordem e guarda os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros, enquanto não-decorrido o prazo decadencial, que é de cinco anos, contados a partir do exercício em que ocorreu a entrega da DIPJ-SIMPLES”.

“Em 19/03/2010 a Empresa foi pessoalmente cientificada e reintimada através do TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL nº0001(fl.33) a apresentar no prazo de 30(trinta) dias os documentos solicitados no Termo de Início de Ação Fiscal, sendo que até a presente data não apresentou os referidos documentos”.

“Em 20/04/2010 a Empresa foi novamente intimada e concedida o prazo de 10(dez) dias através do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 0002 (77. 34/36) a apresentar os documentos solicitados no início da fiscalização. Em 04/05/2010 através do expediente de (fl.55), a Empresa novamente solicitou mais 30 (trinta) dias de prazo para entrega dos referidos documentos, sendo que até a presente data não os apresentou”.

“Em 10/05/2010 a Empresa foi pessoalmente cientificada e reintimada, sendo concedida o prazo de 10(dez) dias através do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº0003(fl.133) a apresentar os documentos solicitados no Termo de Início de Fiscalização. Em 18/05/2010 através do expediente (fl.135) solicitou novamente prazo para entrega de documentos e, reiterou novamente em 05/06/2010 através do expediente (fl.114), a Empresa novamente solicitou mais 30(trinta) dias de prazo para entrega dos referidos documentos, sendo que até a presente data não apresentou a escrituração contábil e/ou o Livro Caixa”.

“Em 29/06/2010 a Empresa foi pessoalmente cientificada e reintimada, sendo concedida o prazo de 10(dez) dias através do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº0004 (fl. 160/161) a apresentar os documentos solicitados no início da fiscalização. Novamente até a presente data não apresentou a escrituração contábil e/ou o Livro Caixa”.

“Por fim, embora tenha sido solicitado através de diversas intimações acima relacionadas, emitimos em 27/08/2010 o Termo de Intimação Fiscal nº.0005 (fl.) e, até a presente data não apresentou a escrituração contábil e/ou o Livro Caixa”.

“DAS INFRAÇÕES APURADAS - Cotejando as informações da Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - SIMPLES -PJSI (fls. 14/28) do período em que o contribuinte havia optado pelo SIMPLES FEDERAL (ano-calendário de 2006), considerando a exclusão da autuação desse regime de pagamento, identificamos duas infrações a serem informadas na presente autuação, quais sejam”:

- a) *“Depósitos bancários de origem não comprovada. Estas receitas tributadas no regime do lucro arbitrado, conforme item 4.1 deste relato”.*
- b) *“Receitas contabilizadas e declaradas no âmbito do SIMPLES FEDERAL, mas que serão tributadas no regime do lucro arbitrado, de acordo com o item 4.2 deste relato”.*

“DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO

COMPROVADA” - A fim de verificar a regular apuração das exações devidas pela Empresa em epígrafe, esta foi intimada em 05/02/2010, através do Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls.11/12) a apresentar à fiscalização seus livros contábeis e/ou Livro Caixa, bem como os extratos das contas correntes de depósito mantidas sob sua titularidade junto às instituições financeiras ali mencionadas. Como citado anteriormente, a Empresa não apresentou **NENHUM REGISTRO CONTÁBIL**.

“A Empresa possui movimentação bancária de sua titularidade, mantida junto às seguintes instituições financeiras”:

- a) Banco do Brasil S/A;
- b) Banco Bradesco S/A;
- c) Banco BESC S/A e,
- d) Banco ABN AMRO REAL S/A (ATUALMENTE SANTANDER).

“Após várias Intimações, a Empresa por meio do expediente (fls.208) fez chegar às mãos da fiscalização os extratos bancários (fl.209/267) da conta corrente mantida junto ao Banco BESC S/A, agência de Iporã do Oeste-SC”.

“Por meio da declaração prevista no parágrafo 2º do artigo 11 da Lei nº 9.311/961, verificou-se que a Empresa foi titular de movimentação bancária junto às instituições financeiras anteriormente mencionadas, daí o motivo de solicitarmos os extratos bancários das contas de depósito mantidas pela autuada Junto a essas instituições”.

“Embora intimada várias vezes, a Empresa não apresentou os extratos bancários de depósitos, investimentos e de poupança de sua titularidade, ou em conjunto, mantidas junto às instituições bancárias acima, exceto quanto ao Banco BESC S/A, diante do fato foi emitido Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (fls.29 a 31)”.

“De posse destas informações fornecidas pelas instituições financeiras, quais seja; Banco do Brasil S/A (fl. 195/197), Banco Bradesco S/A (fl. 198/204) e Banco ABN AMRO ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A (fl.205/207) e, após análise destes extratos bancários, o contribuinte foi instado a comprovar com documentos hábeis e idôneos a origem dos recursos movimentados nas contas bancárias ali citadas, os quais estão individualizados por banco, conforme Termo de Intimação Fiscal nº.002 e ANEXO (fls.34/54) a comprovar a origem dos depósitos junto ao Banco Bradesco S/A e Banco do Brasil S/A, Termo de Intimação Fiscal nº.003 e ANEXO (fls. 133/134) a comprovar os depósitos junto ao Banco ABN AMRO REAL S/A e Termo de Intimação Fiscal nº.004 a comprovar os depósitos junto ao Banco BESC S/A e ANEXO (fls. 160/177). Cabe destacar que para o período em questão, a Empresa ora autuada foi optante pelo SIMPLES FEDERAL, conforme Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - SIMPLES -PJSI (14/28)”.

“Analisando os extratos das contas correntes de depósito de titularidade do contribuinte em tela, constatou-se que estas contas bancárias foram mantidas à margem de sua escrituração regular, o que em tese, vislumbra-se a intenção do contribuinte em burlar o Fisco Federal pela omissão das receitas ali identificadas, razão principal desta autuação”.

“A movimentação destas quatro contas bancárias não foi escriturada pelo contribuinte. Reiteramos novamente que a Empresa não apresentou o Diário e o Livro Caixa do período fiscalizado”.

“Para melhor compreensão do contribuinte, juntamente com as citadas Intimações, lhe foram enviadas as planilhas/ANEXO denominadas de "Análise dos Extratos Bancários"; ANEXO do Banco do BRADESCO S/A (fls.37/50), ANEXO do Banco do Brasil S/A (fls. 51/54), ANEXO do Banco ABN AMRO REAL S/A (fl.134) e ANEXO do BESC S/A (fls. 162/177), nas quais estão relacionadas, individualmente por data, valor e conta bancária, todas as entradas (créditos bancários) a que o contribuinte deveria comprovar a origem”.

“Os créditos bancários remanescentes que ensejaram a presente autuação, sob os quais não houve justificativa comprovada com documento hábil e idôneo, constam indicados no Resumo dos depósitos bancários e origem não comprovada (fl.304)”.

DEPOSITO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA	
a)Banco do Brasil S/A	515.868,05
b)Banco Bradesco S/A	1.966.037,40
c)Banco BESC S/A	1.071.791,52
d)Banco ABN AMRO REAL S/A	107.907,65

“A ausência de justificativa por parte do contribuinte, mediante documentos hábeis e idôneos, acerca da origem dos recursos creditados nas contas bancárias suso mencionadas, as quais, conforme já dito, eram mantidas à margem da sua escrituração regular, impõe a observância do artigo 42 da Lei no. 9.430/96”.

“Não obstante o contribuinte em tela, no período abrangido por esta autuação, ser optante pelo SIMPLES FEDERAL, convém destacar o consubstanciado no artigo 18 da Lei n. 9.317/96, que assim assevera”:

“Artigo 18 - Aplicam-se à microempresa e a empresa de pequeno porte todas as omissões de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas, (grifos nossos)

“Sendo assim, e a míngua de maiores informações que deveriam ser prestadas pelo contribuinte, impende concluir que os valores creditados nas contas bancárias antes citadas correspondem a valores alheios à receita declarada pela Empresa”.

“DAS RECEITAS CONTABILIZADAS E DECLARADAS NO ÂMBITO DO SIMPLES - Na infração 002- RECEITAS OPERACIONAIS - VENDA DE PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA PERÍODO ENQUADRADO NO SIMPLES consta o valor de receitas que o contribuinte havia declarado no âmbito do SIMPLES FEDERAL. Tais receitas constam das PJSI-SIMPLES dos anos-calendário 2006 (fls. 14/28)”.

“DA APURAÇÃO DO IRPJ - O período relativo à exclusão do SIMPLES FEDERAL, (a partir de 01/01/2006) o imposto foi determinado com base nos critérios do lucro arbitrado”.

“Não basta, todavia, só a manutenção da escrituração na forma das leis comerciais e fiscais se a pessoa jurídica não mantiver a documentação que embasou a escrituração, além do mais, a Empresa não apresentou nenhuma forma de escrituração contábil(nem diário nem Livro Caixa) conforme já mencionado no item 3 deste relato. O art.47 da Lei nº.8.981/95 enumera as hipóteses em que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado. Entre as hipóteses estão (art. 530 do RIR/99)”:

“A exclusão citada no item “2” decorreu do fato da autuada haver auferido receita bruta de superior a R\$ 2.400.000,00 no ano calendário de 2006, previsto no art. 9º, inciso II da Lei 9.317/1996, conforme apurado pela autoridade fiscal com base nas informações prestadas pela própria contribuinte ao fisco, somadas à omissão caracterizada por depósitos bancários em contas correntes de sua titularidade para os quais não justificou a origem, mesmo após ter sido intimada para tal conforme abaixo discriminado”:

Período	de	PJIS	Depósito de Origem Não	Receita bruta
Apuração		SIMPLES	Comprovada	Acumulada
2006	R\$	1.437.527,56	3.461.400,99	4.898.928,55

“Tendo o sujeito passivo sido excluído do Simples Federal, com efeitos a partir de 01/01/2006, ficou sujeito, desde então às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, como frisado anteriormente, o que exige a manutenção de escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, cuja falta de apresentação ou apresentação deficiente (contas bancárias não contabilizadas), de acordo com o art. 530, III, do RIR/99, enseja o arbitramento do lucro. Foi o que ocorreu no caso concreto”.

“Ao se arbitrar o lucro, este foi apurado a partir da receita bruta conhecida aqui representada pelos valores movimentados em suas contas correntes bancárias e a receita declarada no período em análise, que é o critério preferencial de arbitramento, na forma determinada pelo art. 532 do RIR/99”.

“Sendo assim, a partir da receitas arroladas nos itens 4.1 e 4.2 acima, e de acordo com as regras do lucro arbitrado, lavramos o auto de infração de IRPJ de (fls.306/317)”.

“DOS LANÇAMENTOS CSLL, COFINS e PIS - Da mesma forma, com arrimo nas receitas arroladas nos itens 4.1 e 4.2 supra, lavramos os autos de infração de CSLL, (fls.317/326), COFINS (fls.335/342) e PIS (fls.327/334)”.

“DOS PAGAMENTOS EFETUADOS NO ÂMBITO DO SIMPLES -O contribuinte foi excluído do SIMPLES FEDERAL a partir de 01/01/2006 conforme Ato Declaratório Executivo DRF/JOA nº083, de 21/09/2010 (fl.186) nesse contexto, tendo em vista ser o Simples Federal um sistema de pagamento simplificado e unificado de impostos e contribuições, conforme art. 3º, 5º e 23 da Lei nº 9.317/96, cabível o aproveitamento dos valores recolhidos a esse título com os débitos lançados de IRPJ, PIS, CSLL e Cofins, até o limite relativo a cada tributo e para o mesmo período de apuração”.

“Portanto, esta autoridade fiscal considerou os valores recolhidos de imposto e contribuição a título de SIMPLES FEDERAL conforme planilha (fl.345/351) referentes ao período de apuração fiscalizado, sendo que foi lançando apenas a diferença do imposto ou contribuição apurado para cada tributo ou contribuição”.

“A Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil (Solução de Consulta Interna nº 23/2006) tem o entendimento de que a autoridade fiscal deve considerar os valores de Imposto e contribuição referentes ao período de apuração fiscalizado, apurados pelo sujeito passivo mediante adoção de forma de tributação diversa daquela por ela aplicada no curso da fiscalização, lançando-se apenas a diferença do imposto ou contribuição apurado”.

“DA MULTA DE OFÍCIO - Para infração 001-DEPOSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA”, a juízo destas autoridades fiscais, a autuada adotou conduta que teve por desiderato impedir o conhecimento por parte da administração tributária do total das exações devidas pela mesma durante o ano calendário de 2006”.

“As ações/omissões da autuada que levaram a fiscalização a fixar a multa de ofício em 150 % é o fato de a mesma na PJSI - SIMPLES (fís. 14/28) relativa aos anos-calendário acima, informar, enquanto receita, valores inferiores aos efetivamente auferidos”.

“É por meio desta declaração acima mencionada que a Administração Tributária se instrumentaliza a fim de cobrar coercitivamente (judicialmente) os tributos sujeitos a lançamento por homologação que lhes são devidos”.

“A inércia do contribuinte fez com que o Estado tivesse de movimentar sua máquina de fiscalização a fim de detectar tais omissões sob pena de ver perecer o seu direito. É na omissão do contribuinte ou na prestação de informações falsas que reside a fraude que justifica o percentual da multa ora aplicada, visto que, por meio destas condutas, o contribuinte se esconde na esperança de que o Fisco nada descubra, e assim não possa exercer o seu direito (constituir o crédito tributário) no prazo decadencial, acarretando assim prejuízos aos cofres públicos”.

“Relevante notar que a conduta adotada pelo contribuinte se materializa por todo o período abrangido por esta autuação, e que, pela quantidade de lançamentos demonstra que não houve um mero erro de fato”.

“Por tudo o exposto, conclui-se que o autuado incorreu no disposto nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, os quais definem a conduta de sonegação e fraude”.

“Ao incorrer na prática de sonegação e fraude, o contribuinte se sujeita à multa prevista no § 1º do artigo 44 da Lei no. 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007”.

“Sendo assim, para a infração "001 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA" a multa utilizada foi a de 150 %”.

“Para a infração "002-RECEITAS OPERACIONAIS - venda de produtos de fabricação própria - período enquadrado no SIMPLES" a multa aplicada foi a prevista no art.44, inciso I da LEI 11.488/2007 acima indicada (75%)”.

DA IMPUGNAÇÃO

Deixo aqui de relatoriar a extensa impugnação, a qual concentra-se na questão dos depósitos bancários de origem não comprovada, mencionando a causa de sua exclusão:

“Para comentar e ilustrar. É certo que o objetivo do legislador ao estabelecer as hipóteses de exclusão do SIMPLES foi o de dar efetividade ao princípio da isonomia, para ser incluída em outro programa Tributário, em face de sua extensão ou alastramento patrimonial, de forma compulsória, para compelir a regularizar sua situação como contribuinte de maior potencial. Nestes casos, uma vez que a empresa aumente a sua capacidade contributiva é razoável que ela deixe progressivamente o regime de incentivo. No caso em apreço, a exclusão ocorreu não porque a empresa assumiu um porte superior ao permitido, mas sim, pela simples constatação de que no ano de 2006 teria feito um movimento bancário maior daquele permitido pelo SIMPLES FEDERAL”.

“Tampouco neste caso lhe assiste razão, quando o simples movimento bancário, não autoriza a conclusão pura e simples de que é decorrente de faturamento da empresa. O movimento bancário decorre de diversas situações, como já dito e repetimos, a exemplo: desconto de títulos; concessão de financiamentos; venda de um bem patrimonial; depósitos circulantes. Enfim, concorre com uma série de movimentos financeiros que de forma alguma representa o real faturamento da empresa”.

[...]

“DA SUPRESSÃO DO DIREITO DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES - A exclusão do SIMPLES FEDERAL efetuado pela Receita Federal, foi feita de forma unilateral, sem o devido processo legal o qual ocorreu pela simples comunicação para a empresa que estava excluída do SIMPLES pelo fato de constar na movimentação bancária, correspondente ao ano de 2006, valores superiores aquele permitido pelo tal regime. Que diga-se de passagem também não corresponde com a realidade, uma vez que o movimento bancário denunciado corresponde a soma de contas bancárias que se interligavam pela movimentação financeira para fins de crédito bancário”.

[...]

DA DECISÃO RECORRIDA

Eis as ementas do voto condutor da DRJ:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

As arguições de nulidade do auto de infração só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência.

SIMPLES. EXCLUSÃO. PRECLUSÃO.

Incabível a reapreciação de matéria, objeto de decisão administrativa definitiva que procedeu a exclusão do SIMPLES, retroativa à 01/01/2006, uma vez que já ocorreu a preclusão.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

EMPRESA EXCLUÍDA DO SIMPLES. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Ocorrida a exclusão do SIMPLES, devem ser observadas as normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Cabível o arbitramento do lucro na realização do lançamento a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, quando a pessoa jurídica descumprir a intimação para apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Configura omissão de receitas a ocorrência de valores depositados em conta bancária para os quais a contribuinte, titular de fato da conta, regularmente intimada, não comprove de forma individualizada, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos ali creditados.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em sua essência, suas alegações são contra a preclusão e aquelas apresentadas na Impugnação, que deixo aqui de relatoriar em sua integralidade em face do adiante comentado no voto.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchido os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se conhece.

Inicialmente, *data vênia* ao considerado na decisão recorrida, entendo que não ocorreu a preclusão da impugnação ao ato de exclusão da Recorrente do Simples Federal

De se explicar.

Em **Volume 01**, fls.190, consta que o Interessado teria se recusado a assinar a ciência do Parecer SAFIS nº 041/2010, Despacho Decisório SAFIS nº 451/2010 e do Ato Declaratório de Exclusão nº 083, de 21 de setembro de 2010, o que motivou o envio desses documentos por via postal.

Em fls.191, consta o recebimento dos citados documentos na data de 11/10/2010.

Em **Volume 02**, fls.305 a 368), constam os autos de infração e o Termo de Verificação Fiscal – Auto de Infração IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, onde neste constou

12. DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

O contribuinte deverá atentar que em sua defesa, caso opte por fazê-la, estará tratando tanto da sua exclusão do SIMPLES FEDERAL apresentado no item "2" acima, como também, por questões de vinculação da matéria tratada, ao próprio auto de infração de apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, conforme detalhado neste Termo de Verificação Fiscal.

Em fls.369, consta o aviso de recebimento dessas peças fiscais, na data de 19 de outubro de 2010, tendo o Interessado apresentado a sua impugnação na data de 17 de novembro de 2010 (fls.376), tempestivamente, portanto fica afastada a preclusão apontada pela decisão de piso, a qual, entretanto, abordou questões acerca da exclusão, de forma que sigo sem a necessidade de demandar a nulidade da decisão recorrida, até porque, no mérito, entendo que cabe razão à recorrente.

Quanto ao mérito, algumas considerações no que diz respeito à exclusão da Contribuinte do SIMPLES FEDERAL.

Da Representação Para Fins de Exclusão do SIMPLES

Segundo consta nesta peça fiscal (Volume 1, fls.01 a), a Contribuinte fora intimada várias vezes para apresentação de Livro Caixa e Livro Registro de Inventário, desde o Termo de Início de Ação Fiscal, em 05/02/2010, com sucessivas reintimações, tendo a Contribuinte solicitado, em 04/05/2010, trinta dias de prazo e nada apresentou.

Daí surgiu a primeira causa de exclusão da Contribuinte do SIMPLES, conforme apontado nesta peça fiscal:

O artigo 7º da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, quanto às obrigações acessórias a que estão sujeitas às pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES, assim assevera:

“Art. 7º. A microempresa e a empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES apresentarão, anualmente, declaração simplificada que será entregue até o último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições de que tratam os arts. 3º e 4º.

§1º. A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária; (grifos nossos).

b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;

c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores. (grifos nossos).

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

II - 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 intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº5.172, de 25 de outubro de 1966 (Sistema Tributário Nacional);(grifo nosso)

Em seguida, a Representação discorre acerca da constatação de depósitos bancários em contas correntes não contabilizadas, onde se descreveu todo o procedimento feito, as intimações, solicitações de RMF e as devidas justificativas apresentadas pela Interessada para explicação dos créditos bancários, onde se concluiu:

Diante dos fatos acima a Empresa deixou de comprovar a origem dos depósitos bancários a seguir, os quais estão individualizados por banco nos anexos aos Termos de Intimação Fiscal citados anteriormente:

BANCO	DEPÓSITO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA
a)Banco do Brasil S/A	515.868,05
b)Banco Bradesco S/A	1.966.037,40
c)Banco BESC S/A	1.071.791,52
d)Banco ABN AMRO REAL S/A	107.907,65

A ausência de justificativa por parte do contribuinte, mediante documentos hábeis e idôneos, acerca da origem dos recursos creditados nas contas bancárias suso mencionadas, as quais, conforme já dito, eram mantidas à margem da sua escrituração regular, impõe a observância do artigo 42 da Lei no. 9.430/96, in verbis:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º. O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.”

Daí surgiu a a segunda causa de exclusão da Contribuinte do SIMPLES, conforme apontado nesta peça fiscal:

Além da receita declarada no ano-calendário de 2006 (R\$ 1.437.527,56) mais o montante dos depósitos bancários de origem não comprovada (R\$ 3.661.604,62) forma um montante que constitui motivos para exclusão do SIMPLES previsto no art.90, inciso II da Lei no.3917/96, tendo em vista ter superado a receita bruta permitida para empresa de pequeno porte permanecer no SIMPLES que é de R\$2.400.000,00.

“Art.9º. Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

.....
II - na condição de empresa de pequeno porte que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais); (Redação dada pela Lei nº 11.307, de 2006)”

4. CONCLUSÃO

Ao Chefe da SAFIS para conhecimento e providências, salientando que, por conta do disposto no inciso III do artigo 1º da Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2009, o presente feito deverá retornar ao AFRFB signatário, haja vista a necessidade da constituição de ofício do crédito tributário decorrente da exclusão, para o período, tendo em vista que a Empresa incorreu em situações impeditivas de permanecer no SIMPLES FEDERAL, pelos motivos acima citados, quais seja:

- a) Falta de apresentação de escrituração contábil e/ou Livro Caixa;
- b) Falta de escrituração de movimentação financeira, inclusive bancária;
- c) Ultrapassar o limite da receita previsto no art.9º, inciso II da Lei 9.317/96 em R\$ 2.699.132,18.

Encaminhada a Representação, foi emitido o **Parecer SAFIS 041/2010**, de onde trago excertos:

Trata o presente processo administrativo de representação oriunda da Seção de Fiscalização desta Delegacia, na qual se informa que a empresa em epígrafe, optante pelo Simples Federal incide nas vedações expressas no artigo 9º, inciso II, e no artigo 14, inciso II, da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

O **art.9º, inciso II** trata da não opção ao SIMPLES FEDERAL por empresa de pequeno porte que tenha auferido no ano calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 2.400.000,00, e o **art.14, inciso II** trata da exclusão de ofício quando ocorrer a hipótese de embargo à Fiscalização, pela negativa não justificada em apresentar livros obrigatórios e fornecimento de informações sobre movimentação financeira, portanto, ambas as causas excludentes trabalhadas na Representação.

O referido Parecer repete os procedimentos de verificação descritos na Representação e infere que deles estaria materializado uma conduta dolosa, naquilo que se relaciona com a infração a título de depósitos bancários de origem não comprovada.

Desse modo, e à mingua de maiores informações que deveriam ser prestadas pelo contribuinte, impende concluir que os valores creditados nas contas bancárias citadas correspondem a valores alheios à escrituração da empresa.

Nesse contexto, interessante trazer A baila os artigos 71 e 72 da Lei n.º 4.50 , de 30 de novembro de 1964:

[...]

Outrossim, entendemos que as situações verificadas enquadram-se no conceito de prática reiterada de infração à legislação tributária. Nesse sentido consideramos importante destacar passagem da Solução de Consulta Interna n.º 17, de 10 de maio de 2004, emitida pela Cosit:

(...)

2.5. O CTN não estabelece qualquer critério para se determinar quando uma prática deve ser considerada como adotada reiteradamente pela autoridade administrativa, devendo-se, todavia, entender como tal uma prática repetida, renovada.

2.6. As práticas reiteradas das autoridades administrativas nada mais são do que os usos e costumes da Administração. Nesse sentido, para que se forme uma prática reiterada devem estar presentes o uso, ou seja, a conduta reiterada e a convicção jurídica de que aquela conduta é a que deve ser observada.

2.7. Presentes o uso e a convicção jurídica, surge a norma jurídica que deriva da longa prática uniforme, pública e geral de determinado ato, com a convicção de sua necessidade jurídica. Não se pode precisar ao certo, entretanto, a partir de que exato momento ela surge. necessária, pois, a consolidação da prática caso a caso.

2.8. Do exposto, 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 freqüente, consubstanciando-se em um costume.

(...) (grifo nosso)

E aqui já estamos diante de uma terceira causa excludente (destaque é meu):

II - Da Exclusão do Simples Federal

Com base nos fatos constatados acima, entendemos que o caso em tela enquadra-se na incidência da hipótese de vedação à opção do Simples Federal com relação ao excesso de receita bruta no ano calendário de 2006.

*Além disso, verificamos hipóteses de exclusão de ofício caracterizada pelo embaraço à fiscalização e à omissão de receitas no período de, pelo menos, 01/01/2006 a 31/12/2006, sendo que esta última se enquadra no conceito de **prática reiterada de infração a legislação tributária**.*

Desse modo, no presente caso constata-se a incidência das seguintes hipóteses de exclusão, conforme a Lei 9.317/96, a saber:

[...]

Bem, agora resta ver qual ou quais causas foram consideradas, uma vez que os efeitos de uma ou outra são diferentes e tem repercussão na confecção dos lançamentos tributários por outro regime de apuração, em face da exclusão do regime simplificado.

Retorno ao Parecer SAFIS:

Tendo em vista as três possibilidades de exclusão da pessoa jurídica do Simples Federal, entendemos que as infrações mais graves e que devem se sobrepor são o embaraço à fiscalização e a prática reiterada de infração à legislação tributária consubstanciada na omissão de receitas, cujos efeitos da exclusão são imediatos. Entretanto, mesmo entre essas duas hipóteses os efeitos da exclusão não são análogos.

Por isso, entendemos que tais efeitos devem seguir a infração mais antiga (que ocorreu primeiro), qual seja a omissão de receitas, pois, não faria sentido a empresa continuar um ano ou mais no Simples Federal (2006) tendo cometido infrações continuadas à legislação tributária, como é o presente caso.

Desse modo, conforme a representação fiscal de fls. 01 a 09, a omissão de receitas vem ocorrendo desde o mês de janeiro de 2006 reiteradamente até, pelo menos dezembro de 2006. Assim, tendo como fulcro o dispositivo legal acima transcrito, a exclusão deve reportar-se a 01/01/2006.

[...]

Com base neste Parecer, foi então emitido o Despacho Decisório SAFIS de nº 451/2010:

*Em consonância com o Parecer SAFIS nº 041, de 21 de setembro de 2010, determino a **exclusão**, de ofício, da empresa em epígrafe do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte — Simples Federal, haja vista a constatação de prática reiterada de infração legislação tributária, conforme o comando legal expresso no artigo 14, inciso V, da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996. A exclusão terá como termo inicial o dia **01/01/2006**.*

E daí, finalmente, para a emissão do ato de exclusão, no caso, o Ato Declaratório Executivo DRF/JOA nº 083, de 21 de setembro de 2010 (fls.186, Volume 01):

*Art.1º. O contribuinte abaixo citado fica excluído da sistemática de pagamento de impostos e contribuições de que trata o artigo 30 da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, denominada Simples Federal, face ao disposto nos artigos 9º ao 16 da supracitada lei, observadas as alterações posteriores e de acordo com o disciplinamento constante da Instrução Normativa SRF n.º 608, de 09 de janeiro de 2006, em razão da constatação de **prática reiterada de infração à legislação tributária**.*

Art. 2º. Os efeitos da exclusão obedecem ao disposto no artigo 15 e 16 da Lei nº 9.317, de 1996, observadas as alterações posteriores, o disciplinamento constante no art. 24 da Instrução Normativa SRF nº 608, de 09 de janeiro de 2006.

A Contribuinte defendeu-se do excesso de receita, razão apontada na Representação fiscal. Assim o fez, quando da **impugnação** aos autos de infração, onde constou no **Termo de Verificação Fiscal**, expressamente, que sua defesa também contempla a defesa da exclusão.

Na impugnação:

É certo que o objetivo do legislador ao estabelecer as hipóteses de exclusão do SIMPLES foi o de dar efetividade ao princípio da isonomia, para ser incluída em outro programa Tributário, em face de sua extensão ou alastramento patrimonial, de forma compulsória, para compelir a regularizar sua situação como contribuinte de maior potencial. Nestes casos, uma vez que a empresa aumente a sua capacidade contributiva é razoável que ela deixe progressivamente o regime de incentivo. No caso em apreço, a exclusão ocorreu não porque a empresa assumiu um porte superior ao permitido, mas sim, pela simples constatação de que no ano de 2006 teria feito um movimento bancário maior daquele permitido pelo SIMPLES FEDERAL.

No Recurso voluntário:

A simples movimentação bancária não possui suporte legal para dar ensejo a exclusão do simples como afirma a decisão no seguinte texto:

Constatou-se ainda, que no ano-calendário de 2006, a impugnante declarou receitas no montante de R\$ 1.437.527,56, mas além deste valor, teria apresentado movimentação bancária, cuja origem não logrou comprovar, no valor de R\$ 3.661.604,62, o que indica uma movimentação de R\$ 5.099.132,18, o que já se constitui isoladamente como motivos para exclusão do SIMPLES, conforme previsão do art. 9º, inciso II da Lei nº. 3.917/96, tendo em vista ter superado a receita bruta permitida para a empresa de pequeno porte permanecer no SIMPLES que é de R\$ 2.400.000,00

A postura do órgão fiscal pode ter criado espaço para dificuldades para a defesa da Interessada, isto é notório, basta ver que tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, a defesa concentra-se na direção da infração apontada como depósitos bancários de origem não justificada, notadamente, na questão do limite legal de receita para permanência no SIMPLES.

Mas apesar deste conjunto de fatos, que, muito provavelmente contribuíram na direção da defesa, e, não obstante a Recorrente não tenha se debruçado explicitamente sobre a efetiva natureza da causa excludente citada no ato de exclusão, entendo que estamos diante de uma inexistência de sintonia entre o Ato Declaratório Executivo nº 083, de 21 de setembro de 2010 e a infração vista nos autos

Neste sentido, entendo não haver a situação apontada a título de prática reiterada de infração à legislação tributária e observo que nem na Representação Fiscal se faz qualquer menção à hipótese de **prática reiterada de infração à legislação tributária**, conforme constou no ADE. Mas isto é apenas uma observação.

Ainda, em nenhum momento, o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL – AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ, CSLL, COFINS e PIS mencionou a hipótese de **prática reiterada de infração à legislação tributária**, conforme constou no ADE. Mas isto é uma outra observação apenas.

A existência de depósitos bancários de origem não identificada caracteriza omissão de receitas, trata-se de uma **presunção legal**, e no caso em questão estamos diante de sua existência em um período de apuração, o ano calendário de **2006**.

A definição ou entendimento do que seja *prática reiterada de infração à legislação tributária*, não tinha sido objeto de normatização, até porque eram inúmeras as situações que podem ocorrer no mundo dos negócios.

A definição do que seja considerado como *prática reiterada de infração à legislação tributária*, ficava a cargo dos intérpretes e operadores do direito se debruçarem sobre o tema. Se uma mesma infração é perpetuada no tempo, fica caracterizada a **prática reiterada** desta infração e é causa de exclusão do sistema SIMPLES, conforme consta no art.14 da Lei 9.317/96, consolidado no inciso V do art.195 do RIR/99.

Entendo que, no caso dos autos, não resta caracterizada esta figura de prática reiterada de infração à legislação tributária. Veja que a infração apontada a título de depósitos bancários de origem não justificada teve a repercussão tributária legal, qual seja, a tributação como omissão de receita. Agora, considerar tal situação, dos autos, como um **reiteramento** desta infração no tempo, é algo que, *data vênia*, não vislumbro na infração detectada, caso contrário, qualquer infração então ocorrida em apenas um ano calendário já seria suficiente para excluir a empresa do Simples pela tipificação contemplada no ADE.

Apenas a título de observação, somente com a publicação da **Lei Complementar n. 123/2006**, definiu-se o que se entende por **prática reiterada**:

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.

Tal definição, portanto, atingiu as empresas sob as regras do SIMPLES NACIONAL, que não é o caso da Recorrente, mas apenas citei para mostrar que tal dispositivo vai ao encontro do que entendo, e que não ocorreram nos autos.

Ante tudo que foi exposto, entendo pelo cancelamento do ADE e, consequentemente, devem ser cancelados o lançamento de IRPJ e das contribuições sociais, então apurados em decorrência da exclusão de ofício.

É o que basta para decidir, restando prejudicadas as demais alegações trazidas no recurso voluntário.

Conclusão

É o voto, dar provimento ao recurso para cancelar o ADE e as exigências fiscais contidas nos respectivos autos de infração.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano