



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.720415/2018-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.545 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de julho de 2023
Recorrente PANIFICADORA MR MIX EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Data do fato gerador: 01/01/2014

EXCLUSÃO DO SIMPLES. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A omissão sistemática de receitas representadas pela existência de depósitos/créditos bancários de origem não comprovada caracteriza-se como prática reiterada de infração à legislação tributária, situação suficiente para exclusão da pessoa jurídica do Simples. Ausente a comprovação de conduta fraudulenta a penalidade deve surtir efeitos nos três anos subsequentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para manter a exclusão da recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL, com efeitos a partir do próprio mês em que incorridos os motivos excludentes e impedir, pelos próximos três anos, nova opção pelo sistema diferenciado e favorecido da Lei Complementar nº 123/2006, termos do §1º, do artigo 29, do referido dispositivo legal. A Conselheira Carmen Ferreira Saraiva acompanhou a Relatora pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Luciano Bernart, Jandir Jose Dalle Lucca, , Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 1402-006.545 - 1ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15586.720415/2018-74

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório elaborado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE). Ao final, farei as complementações necessárias:

Trata o presente contencioso, originado pela manifestação de inconformidade (fls. 742/747) contra a EXCLUSÃO do Interessado PANIFICADORA MR MIX EIRELI, CNPJ 19.413.410/0001-92 do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, em decorrência da constatação de prática reiterada de omissão de receita efetuadas nos períodos de apuração de janeiro de 2014 a dezembro de 2014, motivos de exclusão como optante pelo Regime de Tributação do Simples Nacional.

A Exclusão se originou em apuração de procedimento fiscal relativo ao período de apuração de 01/2014 a 06/2016, iniciado em 14/03/2018 com a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal (TIPF), em decorrência do Procedimento Fiscal (TDPF-F) nº 07.2.01.00-2018-00112-2 onde a fiscalização constatou que em vários períodos de apuração, em relação aos tributos e contribuições federais e estadual, houve redução tributária indevida no PGDAS-D mediante a indicação de que suas receitas teriam imunidade tributária ou substituição tributária e tributação monofásica do PIS, COFINS e ICMS, além de isenção e redução de base de cálculo do ICMS.

A Fiscalização declara que a partir dessas informações falsas haveria a ação de impedir o conhecimento pela autoridade administrativa da ocorrência do fato gerador dos tributos, ao incluir informação falsa nos PGDAS-D - originais e/ou retificadores, em vários períodos de apuração de 01/2014 a 06/2016, incorrendo na hipótese de exclusão do Simples Nacional prevista no artigo 29, inciso V e § 9º, I e II da Lei Complementar nº 123.

E que tais elementos de prova e os fatos apurados no procedimento fiscal estão pormenorizadamente constam no Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração objeto do Processo Administrativo Fiscal nº 10783.725189/2018-78, do qual PANIFICADORA MR. MIX EIRELI tomou ciência e cuja cópia do relatório se encontra nas folhas deste processo.

Sendo expedido o Ato Declaratório Executivo de Exclusão do Simples Nacional nº 005097120, de 10/01/2019, fls. 2, com efeitos da exclusão a partir de 1/01/2015.

A manifestação de inconformidade contra o ADE de Exclusão foi apresentada (fls. 742 a 747), onde a interessada em resumo declara que no despacho decisório que trata da exclusão retroativa, assim como o impedimento pelos próximos 10 (dez) anos, a Autoridade Fiscal alega que houve a redução tributária indevida no PGDAS-0, mediante a indicação de que suas receitas teriam imunidade tributária ou substituição tributária e tributação monofásica do PIS, COFINS e ICMS, além da redução de cálculo do ICMS.

Argumenta ainda que as estas informações "falsas" ensejou a exclusão do Simples Nacional, prevista no art 29,V, §9º da LC 123, e contudo tal entendimento não pode prosperar.

No tópico que denominou DOS FATOS a Impugnante diz que atua no comércio de padaria e confeitaria com predominância de revenda e que é optante pelo Simples Nacional desde 10/12/2013. Que consta entre seu mix de produtos, diversos produtos sujeitos ao regime monofásico, tornando os importadores e industriais desses produtos responsáveis pelo recolhimento do PIS e da COFINS incidente sobre a cadeia de produção e consumo mediante a aplicação de alíquotas diferenciadas e reduzindo a zero a alíquota do PIS e da COFINS para revendedores e varejistas, conforme disposto na Lei 10.147/2000.

E que além do regime monofásico, consta, também, diversos produtos sujeitos a regime de substituição tributária do ICMS, os quais, assim como no caso de PIS e da COFINS, deverão ser desconsiderados no cálculo do ICMS, no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples - PGDAS. E que desta forma, a Impugnante procedeu com a

redução do valor a ser recolhido na forma do Simples Nacional em relação às receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas a tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), utilizando o aplicativo PGDAS-D.

Declara também a impugnante que em nenhum momento teve a intenção de suprimir o pagamento de tributos e que forneceu todos os documentos a autoridade fiscal e que tais documentos estão anexados na Impugnação do Auto de Infração, processo nº 10783.725189/2018-78, que motivou a exclusão do Simples Nacional, objeto deste ADE.

Também diz que caso o julgador tenha dúvidas quanto a este procedimento e entenda que os documentos anexados na Impugnação do Auto de Infração são insuficientes para sua conclusão requer a produção de diligência para comprovação desse item.

Finaliza com o tópico DO PEDIDO, onde pelo exposto e por todos argumentos trazidos nesta Impugnação, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, incluindo-a no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional.

Cientificada (AR fls. 758) a Recorrente apresentou, o recursos voluntário de fls. 761/784, no qual alegou, resumidamente, o seguinte:

- a) Nulidade do lançamento por ausência de motivação.
- b) Recurso voluntário atesta o recolhimento à título de INSS e CPP no montante de R\$ 5.232,80 e por isso seriam inverídicas as afirmações do relatório fiscal (fls. 770)
- c) Alega ainda que o auditor fiscal fundamentou a conduta reiterada *em declarações retificadoras apresentadas em 13/11/2016 e, portanto, a quase dois anos das declarações originais referentes ao mês calendário de 05/2014 e 06/2014.*
- d) Alega que em todo período abrangido pela fiscalização o contribuinte fez o recolhimento de valores relativos ao simples nacional.
- e) Alega que a autoridade fiscal se baseou no descumprimento do disposto no artigo 150 para realizar o lançamento sendo que, no entanto, a imunidade a ela aplicável seria a prevista no artigo 149, §2º da Constituição Federal. Isso porque desenvolve parte do seu comércio com atividades atinentes a comercialização em navios de pães, bolo, salgados em atacado, e por esse motivo, entende *“ser parte da sua receita bruta tangenciada pelo instituto da imunidade tributária, vez que o destino é a exportação.*
- f) Em relação à substituição tributária ou tributação monofásica de PIS/COFINS e ICMS alega que a esmagadora maioria dos itens que comercializa está sob a égide da substituição tributária, tributação monofásica de PIS, COFINS e isenção ou redução de base de cálculo de ICMS. Em tais situações não teria obrigação de recolher o tributo, pois estes já teriam sido recolhidos pela indústria.

É o relatório

Fl. 4 do Acórdão n.º 1402-006.545 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15586.720415/2018-74

Voto

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, Relatora.

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Trata-se o presente processo de exclusão retroativa da Recorrente da sistemática do SIMPLES NACIONAL, em virtude da infração reiterada de omissão de receita, conforme se verifica pelo teor do despacho decisório de fls. 34:

Processo : 15586.720.415/2018-74
Interessado : PANIFICADORA MR. MIX EIRELI
CNPJ : 19.413.410/0001-92

DESPACHO DECISÓRIO

Cuidam os autos de exclusão retroativa do Sistema de Pagamentos de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL da empresa PANIFICADORA MR. MIX EIRELI.

Conforme apurado em procedimento fiscal relativo ao período de apuração de 01/2014 a 06/2016, iniciado em 14/03/2018 com a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal (TIPF), em decorrência do Procedimento Fiscal (TDPF-F) nº 07.2.01.00-2018-00112-2, constatou-se que:

Em vários períodos de apuração, em relação aos tributos e contribuições federais e estadual, houve redução tributária indevida no PGDAS-D, mediante a indicação de que suas receitas teriam imunidade tributária ou substituição tributária e tributação monofásica do PIS, COFINS e ICMS, além de isenção e redução de base de cálculo do ICMS.

A partir dessas informações falsas buscou-se impedir o conhecimento pela autoridade administrativa da ocorrência do fato gerador dos tributos, ao incluir informação falsa nos PGDAS-D – originais e/ou retificadores, em vários períodos de apuração de 01/2014 a 06/2016, incorrendo na hipótese de exclusão do SIMPLES NACIONAL prevista no art. nº 29, V e § 9º, I e II da Lei Complementar nº 123.

Os elementos de prova e os fatos apurados no procedimento fiscal estão pormenorizadamente descritos no Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração objeto do Processo Administrativo Fiscal nº 10783.725189/2018-78, do qual PANIFICADORA MR. MIX EIRELI está ciente. Cópia do referido relatório encontra-se nas folhas seguintes deste processo.

Ante o exposto, no uso da competência estabelecida pelo art. 29, § 5º, c/c art. 33, ambos da Lei Complementar 123/2006; no art. 83, I, da Resolução CGSN nº 140/2018; art. 336 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430/2017; e art. 6º, inciso IV da Portaria nº 196/2012 da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória, DECIDO excluir do SIMPLES NACIONAL a pessoa jurídica PANIFICADORA MR. MIX EIRELI, CNPJ 19.413.410/0001-92, retroativamente a

01/01/2015 e impedi-la de optar pelo regime diferenciado e favorecido da Lei Complementar nº 123/2006 pelos próximos 10 (dez) anos com fundamento nos §§ 1º e 2º do art. 29 da mesma Lei Complementar.

A fundamentação legal utilizada no Ato Declaratório de exclusão de fls. 2 foi o artigo 29, incisos I e II do §9º da Lei Complementar nº 123 de 2006. Além disso, o artigo 2º do mencionado Ato Declaratório de Exclusão dispõe que *os efeitos da exclusão de ofício dar-se-ão a partir do dia 01/01/2015, e impedirão nova opção pelo SIMPLES NACIONAL pelos próximos 10 (dez) anos-calendário seguintes, conforme disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da Lei Complementar no 123, de 2006.*”

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

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

II - for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;

(...)

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do **caput** deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

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

§ 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, artil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

De acordo com relatório fiscal, a contribuinte foi excluída em virtude de ter efetuado indicação incorreta de imunidade tributária, substituição tributária ou tributação monofásica de PIS, Cofins e ICMS, além de isenção e redução de base de cálculo. Confira-se:

MR. MIX ocultou da administração tributária os créditos tributários devidos relativos ao SIMPLES NACIONAL nos períodos de apuração de 01/2014 a 06/2016 com a marcação nos PGDAS-D – originais e/ou retificadores da falsa condição de IMUNE TRIBUTÁRIA, de substituição tributária de PIS, Cofins e ICMS, além de isenção e redução de base de cálculo do ICMS.

Em suas respostas às intimações da fiscalização, MR. MIX não apresentou qualquer elemento de prova que satisfaça alguma das hipóteses de IMUNIDADE TRIBUTÁRIA previstas no art. 150, VI, da Constituição Federal.

Ao contrário, trata-se de uma empresa de comércio varejista, sujeita como as demais empresas do ramo aos impostos e contribuições federais, estaduais e municipais.

Nesse mesmo sentido, de acordo com a Leitura Memória Fiscal, que é um resumo dos cupons fiscais, só há indicação de substituição tributária do ICMS.

É importante destacar que em 14/11/2018, o procurador da empresa foi intimado a **“apresentar a relação dos produtos vendidos sujeitos à tributação monofásica do PIS e da Cofins”**. No entanto, foram apresentados os produtos isentos dessas contribuições. Ocorre que, a referida isenção não se aplica para as empresas optantes pelo simples nacional.

Também é importante registrar que a resposta do contribuinte não atendeu ao requerido na intimação também no aspecto temporal, pois foram apresentados os possíveis produtos vendidos até 12/09/2014 e, além disso, não foram indicados os documentos fiscais que deram origem a venda das mercadorias, por exemplo, o número do cupom fiscal.

Seguindo a análise, causa total estranheza a declaração de que a profissional de contabilidade, Sra. Vanda Schyrleu Ciuffi, que **“por sua conta e sem conhecimento técnico da base legal, a mesma efetuou a marcação dos campos imunidade reduzindo a zero o valor devido do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, INSS E ICMS”**, haja vista que a Receita Federal enviou alertas de diversas formas acerca das incorreções verificadas, conforme se demonstrará a seguir.

Cabe evidenciar que é facilmente verificado que não se trata de falta de conhecimento, pois foram utilizados nas apurações vários institutos de redução dos tributos aleatoriamente. Dessa forma, está perfeitamente caracterizado que nas apurações do simples nacional a empresa valeu-se da inserção de informações falsas para pagar o quanto desejava.

Destaca-se inicialmente a mensagem postada no sítio do simples nacional em 23/10/2017, na qual afirma-se que a Receita Federal identificou mais de 100 (cem) mil empresas assinalaram indevidamente no PGDAS-D campos como “imunidade”, “isenção/redução-cesta básica” ou ainda “lançamento de ofício”.

Nessa mesma mensagem as empresas foram alertadas de que o PGDAS-D seria bloqueado para possibilitar as empresas a fazerem a autorregularização

Receita Federal alerta sobre bloqueio na transmissão da Declaração Mensal do Simples Nacional (PGDAS-D) - 23/10/2017

Nos últimos anos, a Receita Federal vem trabalhando no combate a diversos tipos de fraudes detectadas nas informações prestadas pelas empresas por meio das declarações apresentadas ao órgão.

No caso dos contribuintes do Simples Nacional, a Receita já identificou cerca de 100 mil empresas que, sem amparo legal, assinalaram no PGDAS-D campos como "imunidade", "isenção/redução-cesta básica" ou ainda "lançamento de ofício". Essa marcação acaba por reduzir indevidamente o valor dos tributos a serem pagos.

A partir do dia 21 de outubro, a empresa que foi selecionada pelo sistema de malha da Receita Federal nesta situação, antes de transmitir a declaração do mês, deverá retificar as declarações anteriores, gerar e pagar o DAS complementar para se autorregularizar, evitando assim penalidades futuras, como por exemplo a exclusão do Regime. O próprio PGDAS-D apontará as declarações a serem retificadas.

SECRETARIA-EXECUTIVA DO COMITÊ GESTOR DO SIMPLES NACIONAL

Além disso, em 19/12/2017, MR. MIX foi comunicada, via DTE, de que pelos cruzamentos realizados pela Receita Federal havia indicado indevidamente no PGDASD campos como "imunidade", "isenção/redução-cesta básica" ou ainda "lançamento de ofício".

RELATÓRIO FISCAL – Procedimento Fiscal nº 07.2.01.00-2018-00112-2 PANIFICADORA MR.MIX EIRELI

Assunto: Bloqueio PGDAS-D		
Enviada em: 01/11/2017	Primeira leitura: 19/12/2017	Exibição até: 01/11/2018

Prezado Contribuinte,

Por meio de análise e cruzamento de dados, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) identificou contribuintes optantes pelo Simples Nacional que estavam assinalando os campos "imunidade", "isenção/redução - cesta básica" e "lançamento de ofício" no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D) indevidamente e sem amparo legal, reduzindo os valores devidos dos tributos apurados no Simples Nacional.

A partir disso foi efetuado o bloqueio de novas apurações/retificações de PGDAS-D para os contribuintes que assinalaram os campos, mencionados anteriormente, indevidamente.

Para verificação e regularização das competências transmitidas erroneamente, o contribuinte deverá acessar o PGDAS-D através do portal do Simples Nacional. Caso já tenha feito a regularização, desconsiderar esta mensagem.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

Na sequência, em 20/11/2017, após o bloqueio do PGDAS-D, MR. MIX impetrou Mandado de Segurança nº 2017.50.01.035520-7, no qual requereu judicialmente a continuidade da apuração dos tributos do Simples Nacional, ou seja, solicitou o desbloqueio do programa para continuar mantendo informações inverídicas capazes de promover a redução indevida dos tributos devidos.

Pelos fatos narrados, percebe-se a Administração Tributária utilizou-se de todos os meios cabíveis para que as incorreções fossem corrigidas espontaneamente pelo contribuinte.

Assim, constata-se que a inserção dessas informações falsas foi amplamente repelida e comunicada pela Receita Federal ao contribuinte. Dessa forma, o preenchimento indevido do PGDAS-D ocorreu de forma consciente e intencional, o que caracteriza artifício fraudulento praticado com o objetivo de suprimir o pagamento de tributos e contribuições federais.

Cientificada a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade contra o Ato de Exclusão de fls. 722/727 na qual alegou, resumidamente, que:

- a) Consta em seu mix de produtos diversos produtos sujeitos ao regime monofásico, o que torna os importadores desses produtos responsáveis pelo recolhimento do PIS e da COFINS incidente sobre a cadeia de produção e consumo mediante a aplicação de alíquotas diferenciadas e reduzindo a zero a alíquota do PIS e da COFINS para revendedores e varejistas, conforme disposto na Lei 10.147/2000
- b) Além do regime monofásico, consta, também, diversos produtos sujeitos a regime de substituição tributária do ICMS;
- c) Em momento algum a contribuinte teve a intenção de suprimir o pagamento de tributos e contribuições federais, mas apenas de um direito que lhe é concedido. Sempre agiu de boa fé, fornecendo a autoridade fiscal os documentos que comprovariam as reduções informadas na declaração nos períodos fiscalizados.

A decisão recorrida, por sua vez, concluiu que a Recorrente não teria trazido prova da sua condição de imune ou isenta e que teria reconhecido que teria reduzido a zero os tributos relativos ao SIMPLES, concluindo:

Portanto, os argumentos trazidos pela requerente não se contrapõem às fundamentações apontados nas autuações citadas. Pelo contrário, nos casos em questão a manifestante efetuou os procedimentos que culminaram com a omissão de tributos. Ou seja, ficaram comprovados os fatos arrolados.

Quanto a sanção imposta no referido ADE de Exclusão, verifica-se nos autos que houve a utilização de artifício com intuito de fraude ao preencher o PGDAS-D nos meses de janeiro a dezembro de 2014, de forma contínua e reiterada, com informações que reduziram os tributos que deveriam ser informados e pagos ao erário e tal procedimento foi consubstanciado no Relatório Fiscal, fls. 29 a 46 e demonstrativo anexo. Nesse entendimento vê-se o disposto no artigo 29, parágrafos 1º e 2º da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006:

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

(...)

*§1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do **caput** deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.*

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

E, para os devidos fins, pelo descumprimento do disposto no artigo 29, inciso V, nos incisos I e II da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, e dos termos do Ato Declaratório Executivo de Exclusão do Simples Nacional nº 005097120, de 10/01/2019, fls. 2 constata-se que houve prática reiterada nos termos da lei.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente alega que a autoridade fiscal se baseou no descumprimento do disposto no artigo 150 para realizar o lançamento sendo que, no entanto, a imunidade a ela aplicável seria a prevista no artigo 149, §2º da Constituição Federal. Isso porque desenvolve parte do seu comércio com atividades atinentes a comercialização em navios de pães, bolo, salgados em atacado, e por esse motivo, entende “*ser parte da sua receita bruta tangenciada pelo instituto da imunidade tributária, vez que o destino é a exportação.*”

É importante ressaltar que tal contestação (tipo de imunidade aplicável) não consta da impugnação da contribuinte. Na referida impugnação a contribuinte se limitou a questionar a aplicabilidade da tributação monofásica e a substituição tributária, o que tornaria preclusa a contestação de inaplicabilidade da imunidade para o caso em questão.

Correta, portanto, a imputação de omissão de receita por parte da autoridade fiscal, uma vez que, a contribuinte não comprovou a submissão à tributação monofásica, bem como a imunidade.

No entanto, dúvida permanece quanto à aplicação da exclusão de ofício pelo período de 10 anos em razão da prática de conduta fraudulenta. Foi decisivo para autoridade fiscal, bem como para decisão recorrida a resposta dada pela empresa às fls. 693, na qual consta o seguinte:

CC
SECRETARIA DE CONTRIBUIÇÃO E APOIO TRIBUTÁRIO

Ref. OF/SEFIS – EF01.

A

Delegacia da Receita Federal em Vitória -ES

SEFIS – EF01

PANIFICADORA MR. MIX EIRELI, estabelecida à Avenida Abido Saadi, 571 – Qd. 36 – Lt 01 – Parque Jacaraípe, Serra/ES, inscrita no CNPJ sob o n.º 19.413.410/0001-92 vem respeitosamente perante a este órgão entregar os documento abaixo discriminado do PROCEDIMENTO FISCAL : nº 07.201.00.2018.00112.

Documentos em anexo:

1. - Em resposta ao item(01) deste procedimentos fiscal, a contadora Vanda Schyley Ciuffi, no período de apuração por sua conta e sem conhecimento técnico da base legal a mesma efetuou a marcação dos campos imunidade tributaria, reduzindo a zero o valor devido do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS INSS E ICMS citados neste procedimento fiscal;
2. - Vanda Schyrley Ciuffi – Contador – CRC – 023438-ES – CPF 290.866.206-04;
3. - Livro Diário (caixa) – 01 2014 a 06 2016;
4. - Livro Registro de Entrada - 01/01/2014 a 30/06/2016

No entanto, a declaração com informações incorretas quanto à imunidade ou aplicação da tributação monofásica do PIS e da COFINS não configura, fraude, mas erro quanto à aplicação do direito. Situação distinta ocorre, por exemplo, quando o contribuinte apresenta a

sua DCTF zerada e a fiscalização detecta que houve receita bruta tributária. Nesse último caso, houve efetivamente declaração falsa porque a informação (ausência de receita) se refere ao fato e não a sua qualificação jurídica (como no caso dos autos). Não houve informação quanto ao fato gerador (as receitas foram declaradas), mas quanto a qualificação jurídica do fato.

O eventual erro quanto à matéria jurídica (aplicação da imunidade, tributação monofásica, substituição tributária) não se confunde com a fraude elemento essencial do tipo penal. Nesse sentido, valiosa a decisão do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Habeas Corpus nº 72.584-8:

CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA - ICMS - ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS - CREDITAMENTO- FRAUDE. A fraude pressupõe a vontade livre e consciente. Longe fica de configurá-la, tal como tipificada no inciso II do art. 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, o lançamento de crédito, considerada a diferença de alíquotas praticadas no Estado de destino e no de origem. Descabe confundir interpretação errônea de normas tributárias, passível de ocorrer quer por parte do contribuinte ou da Fazenda, com o ato penalmente glosado, em que se presume o consentimento viciado e objetivo de alcançar proveito sabidamente ilícito.

Esclarecedor o seguinte trecho do voto do Ministro Relator Marco Aurélio

"conforme salientado pelo Juízo, ao proferir sentença absolutória, passou-se ao fisco a informação de que o creditamento resultava da diferença de alíquota, isso mediante lançamento claro e preciso, nas respectivas guias. Como, então, falar em fraude? O que houve foi impropriedade da interpretação conferida à legislação tributária, e isso pode acontecer, sem configuração de crime, na vida de qualquer contribuinte e, também, no atuar da própria Fazenda, o que, aliás, é repetitivo.

A "informação falsa" que justifica a penalidade relativa à exclusão pelo prazo de 10 anos está relacionada a ocultação de fato e não questionamento sobre o seu significado jurídico. Essa distinção fundamental fica mais clara com os exemplos fornecidos por HUGO DE BRITO MACHADO em sua obra "Estudos de Direito Penal Tributário". Vejamos:

Primeiro exemplo: dizer que ocorreu ou não ocorreu, um acréscimo patrimonial, em determinada empresa, é uma questão *de fato*. Dizer que esse acréscimo patrimonial está, ou que não está, determinado de acordo com a legislação tributária é uma questão *de direito*, como é também uma questão *de direito* saber se o dito acréscimo patrimonial é, ou não é, tributável pelo imposto de renda.

Segundo exemplo: dizer que determinado produto industrializado tem determinadas características materiais, ou que não as tem, é uma questão *de fato*. Dizer que o mesmo produto está classificado nesta ou naquela posição da Tabela de Incidências do IPI é uma questão *de direito*.

(...)

Muitos outros exemplos podem ser citados. Importante, porém, é perceber que, nas questões de fato, a divergência não se estabelece a respeito do significado jurídico dos fatos, mas sobre os próprios fatos, nos aspectos perceptíveis independentemente de conhecimento jurídico.

Nesse mesmo sentido, concluem Fabio Roberto D'Ávila e Marion Bach no artigo intitulado "*O ilícito-típico de sonegação: incompreensões sobre o ilícito penal no âmbito tributário*:"

No primeiro caso, como vimos, ao denunciado foi imputada a prática da conduta descrita no art. 1º, *caput*, da Lei nº 8.137/1990. A conduta típica descrita no art. 1º, *caput*, da Lei 8.137/1990, consiste em suprimir ou reduzir tributo sendo que, nos cinco incisos seguintes são destacadas várias modalidades- fraudulentas, reitere-se – pelas quais isso pode ocorrer. Nos termos da denúncia, o acusado teria *reduzido* tributo através da *inserção de indevidos créditos de ICMS* em livro fiscal obrigatório, ou seja, através da prática descrita no inciso II, do art. 1º, qual seja, a inserção de *elementos inexatos* em livro exigido pela lei fiscal.

Ressalte-se, uma vez mais, que tal delito é um crime material (quanto ao resultado naturalístico) e de dano (no que se refere ao bem jurídico). Consequentemente, tanto a fraude, quanto o dano ao erário são *elementos essenciais* à sua configuração. A fraude, também como já registrado, com papel central na constituição do ilícito, uma vez que é por meio dela – e apenas por meio dela – que o fato alcança a efetiva dignidade penal.

Contudo, não é isso que se verifica no caso em tela. O denunciado em momento algum inseriu no livro fiscal informações que não correspondem à realidade. Pelo contrário. Inseriu *exatamente* o valor de crédito de ICMS destacado na nota fiscal. A irresignação limita-se não fato de o Estado de Santa Catarina considerar, com base em regulamentos infralegais, que o valor, embora guarde estrita correspondência com a realidade fática, *está indevidamente inserido*. Em outras palavras, sustenta a acusação que o não reconhecimento do direito à escrituração de crédito de ICMS pelo Fisco equivale *ipso facto* a uma fraude; ou ainda, que o fato de o contribuinte interpretar a legislação de modo divergente do que faz o fisco, é necessariamente sinônimo de artimanha, ardil, falso, malícia.

Em um esforço de simplificação silógica, a pretensão ministerial pode ser assim resumida: a) se a pretensão (de creditamento) do contribuinte não foi reconhecida pelo Fisco, é porque indevida; b) se é indevida, é consequentemente inexata/falsa; c) logo, se é inexata/falsa, é necessariamente fraudulenta.

Dessa forma, para que se pudesse falar em “*a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro*” que algum dos elementos constantes da declaração seriam falsos o que, repita-se, refere-se às circunstâncias fáticas e não a sua qualificação jurídica.

Em face do exposto, dou parcial provimento ao recurso para manter a exclusão do SIMPLES NACIONAL a qual a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes nos termos do §1º do artigo 29 da LC 123/06

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio

