



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	15588.720497/2023-02
ACÓRDÃO	1301-008.369 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SSA - PROCESSADORA DE CARNES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Simples Nacional

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. ART. 29, IX, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006. DESPESAS PAGAS SUPERIORES EM MAIS DE 20% AOS INGRESSOS DE RECURSOS. MATERIALIDADE. NECESSIDADE DE APURAÇÃO DAS GRANDEZAS LEGAIS.

A hipótese do art. 29, IX, da Lei Complementar nº 123/2006 exige a constatação, no ano-calendário, de que o valor das despesas efetivamente pagas superou em mais de 20% o valor dos ingressos de recursos. A massa salarial informada em GFIP e a receita bruta declarada no PGDAS-D constituem elementos relevantes, mas não se confundem automaticamente com as grandezas eleitas pela lei.

EXTRATOS BANCÁRIOS. MOVIMENTAÇÃO SUPERIOR À RECEITA DECLARADA. PROVA INSUFICIENTE PARA FIXAR, POR SI SÓ, O TOTAL DOS INGRESSOS. ELEMENTO APTO A INFIRMAR A PREMISSE FISCAL.

Extratos bancários sem identificação formal do titular e sem a individualização da natureza de cada crédito não autorizam a equiparação automática da totalidade da movimentação a ingressos de recursos. Quando, porém, o conteúdo das operações apresenta vínculo contextual com a contribuinte e revela créditos substancialmente superiores ao valor utilizado pela Fiscalização como denominador, a documentação não pode ser desconsiderada e impede que a materialidade seja afirmada exclusivamente com base na receita declarada no PGDAS-D.

ATO DE EXCLUSÃO. INSTRUÇÃO INSUFICIENTE. IMPOSSIBILIDADE DE IMPUTAR À CONTRIBUINTE A INCERTEZA SOBRE A PRÓPRIA CONFIGURAÇÃO DA CAUSA EXCLUDENTE.

Embora caiba à interessada comprovar os fatos alegados em sua defesa, a manutenção de ato de exclusão depende da demonstração efetiva da hipótese legal pela Administração. Rejeitada a diligência e permanecendo indeterminados os valores das despesas pagas e dos ingressos de recursos, não se considera comprovada a materialidade do art. 29, IX, da Lei Complementar nº 123/2006.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, (i) em rejeitar a proposta de diligência, vencidos os Conselheiros Eduarda Lacerda Kanieski (Relatora), José Eduardo Dornelas Souza e Andrea Viana Arraes Egypto, que convertiam o julgamento do processo em diligência; e (ii) no mérito, em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Eduarda Lacerda Kanieski (Relatora), José Eduardo Dornelas Souza e Andrea Viana Arraes Egypto, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Iágaro Jung Martins.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Iágaro Jung Martins – Redator designado

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Rafael Taranto Malheiros, Eduarda Lacerda Kanieski, Jose Eduardo Dornelas Souza, Andrea Viana Arrais Egypto e Luís Ângelo Carneiro Baptista.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por SSA – PROCESSADORA DE CARNES LTDA. em face do Acórdão nº 108-043.792, proferido pela 14ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 – DRJ08 (e-fls. 73/81), que julgou improcedente a Manifestação de

Inconformidade apresentada contra o Ato Declaratório Executivo VR 05RF DEFIS nº 17, de 21/08/2023 (e-fl. 2), mantendo a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2020.

1. DO PROCEDIMENTO FISCAL

Conforme o Termo de Exclusão do Simples Nacional (e-fls. 3/7), o procedimento fiscal nº 05.1.01.00-2023-00922 abrangeu o período de 01/2020 a 12/2020. A Fiscalização registrou que a Contribuinte, cuja atividade foi identificada como comércio varejista de carnes – açougues (CNAE 4722-9/01), era optante pelo Simples Nacional desde 17/11/2017.

No curso da ação fiscal, a Autoridade Fiscal constatou que, no ano-calendário de 2020, a massa salarial declarada em GFIP totalizava R\$ 2.105.752,00, ao passo que a receita bruta informada no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) correspondia a R\$ 1.178.593,00. Segundo o Termo de Exclusão, somente as despesas com mão de obra superavam em aproximadamente 78% as receitas declaradas, sem consideração das demais despesas da empresa.

O demonstrativo fiscal discriminou, por competência, as remunerações dos segurados empregados e dos contribuintes individuais, as despesas com folha, a receita declarada e a diferença apurada. Para janeiro de 2020, foram consignadas despesas com folha de R\$ 156.087,81 e receita declarada de R\$ 69.715,47, correspondente a uma diferença de 124%. A Fiscalização considerou essa competência como o primeiro mês de ocorrência da situação excludente.

Intimada a esclarecer a divergência, a Contribuinte informou que teria ocorrido “desencontro de informações fiscais com as bancárias” e que, por lapso, o faturamento fiscal declarado ficara abaixo do faturamento real.

Com fundamento no art. 29, inciso IX e § 1º, da Lei Complementar nº 123/2006, a Autoridade Fiscal concluiu que as despesas pagas haviam superado em mais de 20% os ingressos de recursos no ano-calendário de 2020. Em consequência, foi emitido o Ato Declaratório Executivo VR 05RF DEFIS nº 17, de 21/08/2023, que excluiu de ofício a Contribuinte do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2020.

2. DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada do Ato Declaratório Executivo em 23/08/2023, a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 13/09/2023 (e-fls. 13/20).

Em síntese, sustentou que as receitas efetivamente auferidas no ano-calendário de 2020 foram superiores às despesas consideradas pela Fiscalização. Alegou que parte dos ingressos não foi informada no PGDAS-D em razão de vícios nas declarações fiscais, mas estaria demonstrada pela movimentação da conta bancária da empresa.

Para fundamentar a alegação, apresentou demonstrativo no qual comparou as despesas mensais com folha de pagamento, no total de R\$ 2.105.757,41, com entradas bancárias de R\$ 3.105.714,26. Segundo a defesa, as despesas com folha corresponderiam, em média, a 68,61% dos ingressos financeiros, não alcançando o limite de 120% previsto para a exclusão.

A Contribuinte juntou extratos da conta corrente nº 91206-9, agência nº 3567, relativos ao período de janeiro a dezembro de 2020 (e-fls. 21/53). O documento registra, ao final do período, movimentação total a crédito de R\$ 3.270.386,32 e a débito de R\$ 3.259.507,69. Também foram juntados atos constitutivos e alterações societárias (e-fls. 54/64), além de documentos de identificação (e-fls. 65/70).

A Manifestante afirmou que a Fiscalização se limitou às receitas declaradas no PGDAS-D, sem examinar as informações bancárias disponíveis ou apurar o montante efetivamente ingressado na empresa. Defendeu que o art. 29, inciso IX, da Lei Complementar nº 123/2006 se refere aos “ingressos de recursos”, e não apenas às receitas anteriormente declaradas, de modo que a utilização exclusiva dos dados do PGDAS-D teria restringido indevidamente o alcance da norma.

Invocou, ainda, os princípios da legalidade, da eficiência, da razoabilidade e da proporcionalidade, bem como o poder de autotutela da Administração Pública, para sustentar a necessidade de revisão do ato. Ao final, requereu a anulação da exclusão do Simples Nacional e dos lançamentos de contribuições previdenciárias dela decorrentes, bem como a manutenção da suspensão da exigibilidade dos créditos tributários enquanto pendente o processo administrativo.

3. DO ACÓRDÃO DA DRJ

A 14ª Turma da DRJ08, por meio do Acórdão nº 108-043.792 (e-fls. 73/81), julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e manteve a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2020, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2020

PROCESSO DE EXCLUSÃO. SIMPLES NACIONAL.

O ato de exclusão do Simples Nacional destina-se a alterar o regime tributário a que se submete o contribuinte e deve ser implementado pela autoridade fiscal quando verificar quaisquer das condições impeditivas previstas na legislação de regência.

DESPESAS SUPERAM EM 20% AS RECEITAS.

A exclusão da sistemática simplificada de tributação configura-se quando for constatado que, durante o ano-calendário, o valor das despesas pagas supera em vinte por cento o valor dos ingressos de recursos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

No exame do mérito, a DRJ consignou que as informações prestadas no PGDAS-D possuem caráter declaratório e constituem confissão de dívida, nos termos do art. 38, § 2º, inciso I, da Resolução CGSN nº 140/2018. Considerou, assim, legítima a utilização dos valores declarados pela própria Contribuinte para a verificação da hipótese prevista no art. 29, inciso IX, da Lei Complementar nº 123/2006.

A Decisão Recorrida também registrou que a Contribuinte fora intimada, durante o procedimento fiscal, a esclarecer a divergência entre o faturamento declarado e as despesas com pessoal, mas não apresentara, naquela oportunidade, prova de que o faturamento real seria superior ao informado. Quanto ao extrato bancário juntado com a Manifestação de Inconformidade, entendeu que o documento não indicava a titularidade da conta e, por esse motivo, não seria apto a comprovar os ingressos alegados.

Com base nesses fundamentos, a DRJ concluiu que as despesas pagas superaram em mais de 20% os ingressos de recursos declarados no ano-calendário de 2020 e afastou a alegação de vício de legalidade ou de violação aos princípios constitucionais invocados.

Por fim, consignou que os pedidos de anulação ou de suspensão da exigibilidade dos créditos tributários lançados em decorrência da exclusão deveriam ser examinados no

processo nº 10580.726659/2023-64, por constituírem objeto de processo administrativo autônomo.

4. DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A Contribuinte foi cientificada do Acórdão recorrido, por abertura de mensagem em seu Domicílio Tributário Eletrônico, em 15/07/2024 (e-fl. 85), vindo a apresentar Recurso Voluntário em 07/08/2024 (e-fls. 88 e 90/94), subscrito por advogado constituído mediante procuração acostada à e-fl. 95.

No Recurso Voluntário, a Recorrente requer, inicialmente, a manutenção do efeito suspensivo enquanto pendente a discussão administrativa.

No mérito, reitera que o ato de exclusão se baseou apenas nos valores informados no PGDAS-D, os quais não corresponderiam às receitas efetivamente auferidas. Afirma que o extrato bancário juntado com a Manifestação de Inconformidade identifica os dados da conta e contém todas as operações realizadas no ano de 2020, constituindo documento apto a demonstrar ingressos superiores às despesas consideradas pela Fiscalização.

Sustenta que, em nenhuma das competências auditadas, as despesas teriam superado em mais de 20% os ingressos efetivos. Segundo a Recorrente, ocorreu erro nas declarações do PGDAS-D, do qual resultou a omissão de receitas que deveriam ser incluídas mediante retificação e submetidas à tributação pelo Simples Nacional. Acrescenta que, após a exclusão, a retificação das declarações se tornou inviável.

Defende que o art. 29, inciso IX, da Lei Complementar nº 123/2006 adota como parâmetro os ingressos de recursos, e não exclusivamente os valores declarados no PGDAS-D. Nessa linha, alega que a recusa em valorar os extratos bancários implicou interpretação restritiva da norma e afronta aos princípios da razoabilidade e da eficiência, além de contrariar a busca da verdade material.

Ao final, requer o provimento do Recurso Voluntário para que sejam examinadas as provas juntadas com a Manifestação de Inconformidade, anulado o ato de exclusão e mantida a sua permanência no Simples Nacional. Requer, ainda, a habilitação do advogado constituído e o encaminhamento das intimações e notificações ao referido procurador.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

1 EXAME DE ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi cientificada do v. Acórdão em 15/07/2024 (e-fl. 85), vindo a apresentar o presente Recurso Voluntário em 07/08/2024 (e-fls. 88 e 90/94), cumprindo, portanto, o prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Outrossim, verifico a regularidade da representação processual, eis que o Recurso Voluntário foi apresentado por advogado regularmente constituído por procuração acostada à e-fl. 95.

Presentes os demais pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos, conheço do Recurso Voluntário.

2 DA CONTROVÉRSIA E DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA

A controvérsia consiste em verificar se, no ano-calendário de 2020, o valor das despesas pagas pela Recorrente superou em mais de 20% o valor dos ingressos de recursos no mesmo período, circunstância que fundamentou sua exclusão do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2020.

A hipótese de exclusão foi fundamentada no art. 29, inciso IX e § 1º, da Lei Complementar nº 123/2006, cuja redação aplicável ao período dispõe:

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

(...)

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

(...)

§ 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.

A incidência da norma exige, portanto, a determinação de duas grandezas específicas: de um lado, as despesas efetivamente pagas; de outro, os ingressos de recursos verificados no mesmo ano-calendário. Embora as declarações prestadas pela própria Contribuinte constituam elementos relevantes para essa apuração, os conceitos legais não se confundem, automaticamente, com a massa salarial informada em GFIP e com a receita bruta declarada no PGDAS-D.

No presente caso, a Fiscalização apurou massa salarial de R\$ 2.105.752,00 e receita bruta declarada no PGDAS-D de R\$ 1.178.593,00. A partir da comparação entre esses valores, concluiu que somente as despesas com mão de obra superariam as receitas declaradas em aproximadamente 78%.

O Termo de Exclusão esclarece que, por cautela, foram consideradas apenas as despesas com salários, embora a empresa presumivelmente tivesse outras despesas durante o exercício. Em relação aos ingressos, a apuração ficou restrita aos valores informados no PGDAS-D.

Essa metodologia oferece suporte inicial à constatação fiscal, especialmente porque se baseia em informações prestadas pela própria Recorrente. Não é, contudo, suficiente para encerrar a controvérsia após a apresentação de elementos bancários que indicam movimentação financeira substancialmente superior às receitas declaradas.

Com efeito, a Recorrente juntou extratos da conta corrente nº 91206-9, agência nº 3567, relativos ao período de janeiro a dezembro de 2020 (e-fls. 21/53). Ao final do documento, consta movimentação total a crédito de R\$ 3.270.386,32 e a débito de R\$ 3.259.507,69 (e-fl. 53).

Os extratos registram recebimentos decorrentes de cartões, transferências provenientes de pessoas jurídicas, ordens de crédito, pagamentos de salários e recolhimentos de FGTS, contribuições previdenciárias e tributos. Esses elementos são compatíveis, ao menos em

parte, com a atividade e com as obrigações da Recorrente e conferem verossimilhança à alegação de que os ingressos efetivos foram superiores aos valores informados no PGDAS-D.

A documentação, entretanto, não autoriza o imediato cancelamento da exclusão.

Conforme observado pela DRJ, os extratos não apresentam, em seu cabeçalho, a identificação do titular da conta. Embora o conteúdo das operações estabeleça vínculo contextual com a Recorrente, esse dado não substitui a confirmação formal da titularidade pela instituição financeira ou pelos sistemas disponíveis à Administração Tributária.

Também não é possível equiparar o total dos créditos bancários, sem exame adicional, aos ingressos de recursos considerados pelo art. 29, inciso IX, da Lei Complementar nº 123/2006. Os extratos registram créditos de naturezas distintas, inclusive transferências provenientes de KYC Processadora de Carnes Ltda. e Frigobahia Indústria e Comércio de Carnes Ltda., ordens de crédito em dinheiro, recebimentos de operadoras de cartões e outros lançamentos cuja causa não foi individualizada.

Cumprir verificar se esses valores correspondem a receitas operacionais, empréstimos, aportes, transferências entre contas da mesma titularidade, repasses de terceiros, estornos ou outras operações. As transferências meramente internas e os lançamentos que representem a circulação dos mesmos recursos não podem ser computados mais de uma vez, ao passo que ingressos efetivos de recursos não deixam de ser relevantes apenas porque não foram anteriormente oferecidos à tributação no PGDAS-D.

Há, ainda, divergência quantitativa a ser esclarecida. O demonstrativo apresentado na Manifestação de Inconformidade indica entradas bancárias de R\$ 3.105.714,26, enquanto o extrato registra créditos de R\$ 3.270.386,32, resultando em diferença de R\$ 164.672,06.

Do mesmo modo, a massa salarial declarada em GFIP não demonstra, isoladamente, o valor das despesas efetivamente pagas durante o ano-calendário. É necessário confirmar os pagamentos realizados a empregados e contribuintes individuais, sua correspondência com as competências declaradas e a inclusão das demais despesas pagas pela empresa no período.

Os documentos juntados, portanto, conferem suporte relevante à alegação recursal, mas não fecham a cadeia probatória necessária para aferir a relação entre despesas

pagas e ingressos de recursos. Persistem dúvidas quanto à titularidade da conta, à natureza dos créditos bancários, à divergência entre os demonstrativos e à composição integral das despesas efetivamente pagas.

Nesse contexto, a solução adequada não é o provimento imediato do Recurso Voluntário, tampouco a manutenção definitiva da exclusão sem o exame técnico dos elementos apresentados. Impõe-se a conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem confronte a documentação constante dos autos com os sistemas da RFB e solicite os esclarecimentos e documentos complementares estritamente necessários.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por converter o julgamento em diligência, determinando o retorno dos autos à Unidade de Origem para que a Autoridade Fiscal:

a) confirme a titularidade da conta corrente nº 91206-9, agência nº 3567, durante o ano-calendário de 2020, mediante consulta aos sistemas disponíveis, confirmação da instituição financeira ou documentação apresentada pela Recorrente;

b) intime a Recorrente a apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias, os esclarecimentos e documentos complementares necessários, especialmente extratos bancários com identificação do titular, escrituração contábil ou Livro Caixa, documentos fiscais, contratos, comprovantes de empréstimos ou aportes e elementos relativos às transferências recebidas de terceiros;

c) examine os créditos constantes dos extratos bancários de e-fls. 21/53, identificando e segregando, por natureza, receitas operacionais, transferências entre contas da mesma titularidade, empréstimos, aportes, repasses, estornos e demais ingressos, de forma a evitar duplicidade na contabilização dos mesmos recursos;

d) esclareça a diferença de R\$ 164.672,06 entre as entradas bancárias de R\$ 3.105.714,26 indicadas no demonstrativo da Recorrente e o total de créditos de R\$ 3.270.386,32 registrado no extrato bancário;

e) apure o valor dos ingressos de recursos da Recorrente no ano-calendário de 2020, mediante confronto entre os extratos bancários, o PGDAS-D, os documentos fiscais, a escrituração e os sistemas da RFB;

f) apure as despesas efetivamente pagas no mesmo período, inclusive os pagamentos de salários e remunerações informados em GFIP e as demais despesas da empresa, mediante confronto com a movimentação bancária, a escrituração e os respectivos documentos comprobatórios;

g) elabore demonstrativo anual e por competência da relação entre despesas pagas e ingressos de recursos, indicando se foi configurada a hipótese do art. 29, inciso IX, da Lei Complementar nº 123/2006 e, em caso positivo, o primeiro mês de sua ocorrência; e

h) apresente Relatório Fiscal conclusivo, acompanhado dos demonstrativos e memórias de cálculo utilizados.

Concluída a diligência, intime-se a Recorrente para manifestação, no prazo de 30 (trinta) dias, retornando os autos a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

3 VOTO DE MÉRITO

Apresentada a resolução de conversão do julgamento em diligência acima, o Colegiado decidiu, por voto de qualidade, por rejeitar a proposta. Na sequência, esta relatoria apresentou o voto de mérito a seguir.

3.1 DA DELIMITAÇÃO DA CONTROVÉRSIA

A controvérsia destes autos limita-se à validade do Ato Declaratório Executivo VR 05RF DEFIS nº 17 (e-fl. 2), que excluiu a Recorrente do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/01/2020, por suposta ocorrência da hipótese prevista no art. 29, inciso IX, da Lei Complementar nº 123/2006.

3.2 DA HIPÓTESE LEGAL DE EXCLUSÃO

O art. 29, inciso IX, da Lei Complementar nº 123/2006 estabelece:

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

(...)

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

(grifamos)

A incidência da norma pressupõe a determinação de duas grandezas específicas e referidas ao mesmo ano-calendário: de um lado, o total das despesas efetivamente pagas; de outro, o total dos ingressos de recursos. A exclusão somente se legitima quando a primeira grandeza superar a segunda em mais de 20%.

Receita bruta e ingressos de recursos não são expressões equivalentes. A receita constitui espécie de ingresso, mas a movimentação financeira da pessoa jurídica pode compreender empréstimos, aportes, transferências, reembolsos e outros recursos que, embora não integrem a receita tributável, são relevantes para a aferição do parâmetro legal. Do mesmo modo, massa salarial declarada e despesas pagas não se confundem automaticamente, seja porque a GFIP segue sua disciplina própria, seja porque a empresa incorre em outras despesas além da remuneração do trabalho.

As informações prestadas pela própria contribuinte em declarações fiscais possuem evidente valor probatório e podem fundamentar o início da apuração. Não dispensam, contudo, a verificação de sua correspondência com as grandezas escolhidas pela lei quando os autos passam a conter elementos concretos que infirmam essa correspondência.

3.3 DA METODOLOGIA ADOTADA NO TERMO DE EXCLUSÃO

No caso concreto, a Fiscalização comparou a massa salarial informada em GFIP, no montante de R\$ 2.105.752,00, com a receita bruta declarada no PGDAS-D, de R\$ 1.178.593,00, concluindo que a folha de pagamento superaria a receita declarada em aproximadamente 78%.

O Termo de Exclusão esclarece que, por cautela, considerou apenas as despesas com mão de obra, embora a empresa presumivelmente possuísse outros dispêndios, e restringiu os ingressos aos valores informados como receita no PGDAS-D (e-fls. 3/7).

O emprego de uma parcela mínima das despesas poderia, em tese, ser suficiente se contraposto ao total comprovado dos ingressos de recursos: se apenas parte das despesas já superasse em mais de 20% todos os recursos ingressados, a inclusão dos demais dispêndios apenas reforçaria a ocorrência da hipótese legal.

Não foi isso, entretanto, o que ocorreu. O denominador utilizado não correspondeu ao total dos ingressos, mas apenas à receita bruta declarada no PGDAS-D. A própria Recorrente, ainda no curso do procedimento fiscal, informou que os valores declarados não refletiam seu faturamento efetivo, atribuindo a divergência a falhas entre as informações fiscais e bancárias.

Tal declaração não comprova, por si só, qual seria o faturamento correto, tampouco autoriza acolher automaticamente os valores posteriormente indicados pela defesa. Ela evidencia, contudo, que a grandeza utilizada pela Fiscalização como total de ingressos era controvertida e possivelmente inferior à movimentação efetiva, circunstância que exigia apuração antes da formalização da causa excludente.

3.4 DA PROVA BANCÁRIA

Com a Manifestação de Inconformidade, a Recorrente juntou extratos da conta corrente nº 91206-9, agência nº 3567, relativos a todo o ano-calendário de 2020 (e-fls. 21/53). O documento registra créditos totais de R\$ 3.270.386,32 e débitos totais de R\$ 3.259.507,69 (e-fl. 53).

Os extratos não identificam formalmente, em seu cabeçalho, o titular da conta. Além disso, os créditos possuem descrições distintas: recebimentos de cartões, transferências provenientes de pessoas jurídicas, ordens de crédito em dinheiro e outros lançamentos cuja causa não foi demonstrada de modo individualizado.

Por essas razões, não é possível reconhecer, desde logo, que a integralidade dos R\$ 3.270.386,32 corresponda a ingressos únicos e efetivos da Recorrente. Transferências entre contas da mesma titularidade, estornos ou mera circulação dos mesmos recursos não podem ser computados em duplicidade. Também não se pode definir, apenas pela descrição bancária, se determinados valores decorrem de receitas operacionais, empréstimos, aportes ou repasses.

Há, ainda, divergência de R\$ 164.672,06 entre o total de créditos indicado no extrato e as entradas bancárias de R\$ 3.105.714,26 apresentadas no demonstrativo da defesa. Essas limitações impedem a utilização da prova bancária para fixar positivamente o exato valor dos ingressos. Não autorizam, porém, sua completa desconsideração.

O conteúdo dos extratos registra pagamentos de salários, FGTS, contribuições previdenciárias e tributos, além de operações compatíveis com a atividade empresarial. Há, portanto, vínculo contextual relevante entre a movimentação e a Recorrente, ainda que não acompanhado da confirmação formal de titularidade considerada desejável.

Mais importante, o total de créditos bancários é aproximadamente 177% superior à receita bruta de R\$ 1.178.593,00 adotada pela Fiscalização. Mesmo o valor menor indicado pela própria defesa, de R\$ 3.105.714,26, supera substancialmente o denominador utilizado pela Fiscalização.

A prova, assim, é insuficiente para demonstrar, de forma hábil e idônea, que todos os créditos devam ser considerados ingressos de recursos no cálculo legal. É, contudo, suficiente para infirmar a premissa de que os ingressos da Recorrente se restringiram à receita declarada no PGDAS-D.

3.5 DA CONSEQUÊNCIA DA REJEIÇÃO DA DILIGÊNCIA

É necessário distinguir duas questões probatórias.

De um lado, cabia à Recorrente comprovar suas alegações defensivas, inclusive a titularidade da conta, a natureza dos créditos e a conciliação entre a movimentação bancária, sua escrituração e as declarações fiscais. A simples juntada dos extratos não a desincumbiu integralmente desse ônus e não permite afirmar, com segurança, qual foi o montante exato dos ingressos em 2020.

De outro lado, o ato administrativo impugnado somente pode ser mantido se estiver comprovada a própria causa de exclusão. O art. 29, inciso IX, não autoriza presumir que as despesas pagas superaram os ingressos; exige que essa circunstância seja constatada. A responsabilidade probatória da defesa não converte receita declarada em total de ingressos, nem supre a ausência de apuração das grandezas legais pela autoridade que praticou o ato excludente.

No presente caso, a Fiscalização produziu suporte inicial relevante a partir das declarações da empresa. Essa base, entretanto, foi objetivamente infirmada pela notícia, prestada no próprio procedimento fiscal, de que a receita declarada não correspondia à movimentação efetiva e pelos extratos bancários posteriormente juntados, que registram créditos em valor muito superior ao denominador adotado.

Não se trata de reconhecer como verdadeiros, sem exame, os valores sustentados pela defesa. Trata-se de verificar se o conjunto dos autos permite afirmar positivamente que, em 2020, as despesas pagas superaram em mais de 20% os ingressos de recursos. A resposta é negativa.

O princípio da verdade material não transfere à Administração o encargo de produzir toda prova que competia à parte. Também não permite manter uma exclusão com fundamento em materialidade incompleta. A busca da verdade deve coexistir com a distribuição do ônus probatório, mas a consequência da falta de prova depende da natureza do fato a demonstrar.

Quando a contribuinte pretende o reconhecimento de fato constitutivo de um direito próprio, a insuficiência dos documentos que apresenta conduz ao indeferimento da pretensão. Nestes autos, porém, discute-se a validade de ato pelo qual a Administração afirmou a ocorrência de causa legal de exclusão. Ausente prova suficiente do fato que legitima essa medida, a incerteza não pode ser resolvida mediante a presunção de que os ingressos se limitaram à receita declarada.

Por essa razão, mantenho a proposta principal de diligência como a solução mais adequada para o esclarecimento da verdade material. Caso o Colegiado entenda prescindível a providência e opte por julgar o mérito com os elementos já produzidos, a consequência jurídica é o afastamento do ato de exclusão, pois não restou comprovada, de forma hábil e idônea, a materialidade prevista no art. 29, inciso IX, da Lei Complementar nº 123/2006.

4 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento para cancelar o Ato Declaratório Executivo VR 05RF DEFIS nº 17 e afastar a exclusão da do Simples Nacional dele decorrente.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Iágaro Jung Martins, redator designado

Entendeu a i. Relatora que a constatação da hipótese prevista no art. 29, IX, da Lei Complementar nº 123¹, de 2006, dependeria do cotejamento das despesas com os reais ingressos, isto é, dever-se-ia considerar os lançamentos a créditos em conta corrente bancária (os mesmos que foram omitidos) em detrimento dos ingressos declarados no PGDAS para fins de subsunção da hipótese legal, que prevê a exclusão do Simples Nacional.

Para tanto, entendeu a i. Relatora, que essa verificação dependeria da realização de procedimento de diligência que confrontasse as despesas com a totalidade dos ingressos, ainda que esses (ou parte deles) tenha sido omitido.

A Turma, no entanto, pelo voto de qualidade, entendeu que a análise da hipótese prevista no art. 29, IX, da LC nº 123, de 2006, deve ser efetuada em relação aos valores declarados pelo sujeito passivo, ou seja, confrontar a despesas com os ingressos declarados, pois o objetivo da lei é justamente inibir a supressão de receitas, que é a base de cálculo para pagamento de tributos de forma consolidada no Simples Nacional.

¹ Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se á quando:
(...)

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

Dessa forma, a comparação efetuada pela Fiscalização, entre a massa salarial declarada em GFIP, no valor de R\$ 2.105.752,00, e a receita bruta declarada no PGDAS-D, de R\$ 1.178.593,00, é suficiente para caracterização da hipótese legal de exclusão.

O procedimento de diligência é despiciendo no caso concreto, razão pelo qual deve ser aplicado o art. 18 do Decreto nº 70.235², de 1972, pois a caracterização da hipótese prevista no art. 29, IX, da LC nº 123, de 2006, resta demonstrada pelas informações prestadas em GFIP e PGDAS.

Sobre o mérito, ainda a receita bruta e os ingressos de recursos não sejam expressões equivalentes, conforme bem pontuado no voto vencido, fato é que a norma legal busca desincentivar a omissão de ingressos e das receitas, que, conforme reconhecido pela Recorrente foram omitidas no PGDAS.

É fato incontroverso que a Recorrente omitiu receitas no PGDAS.

Não há razão lógica em atribuir outra interpretação ao art. 29, IX, da LC nº 123, de 2006, que não seja o cotejamento entre despesas e ingressos declarados.

Não é crível admitir outra hipótese, isto é, o de permitir que grandezas declaradas como dispêndios sejam comparadas com valores omitidos, no caso, como os depósitos bancários não contabilizados, no valor de R\$ 3.270.386,32, pois esvaziaria de conteúdo da norma, que busca desincentivar a omissão de receita ou, outras palavras, induzir à conformidade tributária.

Qual o sentido da norma se os reais dispêndios deverão ser comprados com valores sonegados? Qual incentivo para que os optantes do Simples Nacional registrem a integralidade dos seus ingressos?

Por entender caracterizada a hipótese prevista no art. 29, IX, da LC nº 123, de 2006, deve ser ratificado o Ato Declaratório Executivo VR 05RF DEFIS nº 17, de 21/08/2023 (e-fl. 2), mantendo a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2020.

Nesse sentido, voto por INDEFIRIR a realização de procedimento de diligência e por NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

² Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.** (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (g.n.)

ACÓRDÃO 1301-008.369 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15588.720497/2023-02

Assinado Digitalmente

lágaro Jung Martins

DOCUMENTO VALIDADO