



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.000766/2010-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-002.044 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 7 de abril de 2021
Recorrente ANA ROSA PEREIRA ESCOLA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

EXCLUSÃO SIMPLES FEDERAL. INFRAÇÕES. RESPONSABILIDADE DE TERCEIRO. CONTADOR. CONVENÇÕES PARTICULARES. ARTIGO 123 DO CTN.

A alegação de que as omissões na GFIP teriam sido causadas pelo contador não afasta a responsabilidade da infração tributária cometida pela contribuinte e, portanto, não torna ilegítima e ilegal a sua exclusão do regime simplificado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Marcelo Jose Luz de Macedo e Rafael Zedral

Relatório

Por bem reproduzir os fatos, pedimos licença para transcrever o relatório constante do acórdão de julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (“DRJ/CPS”), o qual será complementado ao final:

Trata-se de exclusão do SIMPLES FEDERAL por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/STS n.º 76, de 03/11/2010 (fl. 33), por incorrer a contribuinte em prática reiterada de infração à legislação tributária, pela omissão em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações A Previdência Social das remunerações de segurados a seu serviço nas competências de 01/2005 até 06/2007 (hipótese do inciso V do art. 14 da Lei n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996). Conforme Representação Fiscal de fls. 1/3, a contribuinte já havia cometido tal infração durante o período de janeiro/2004 a dezembro/2004.

A interessada teve ciência desse ato de exclusão em 14/12/2010, quando também retirou cópia dele (fl. 36). Não se encontrava nos autos nenhuma manifestação de inconformidade específica contra tal exclusão.

Entretanto, na mesma ação fiscal foram lavrados autos de infração decorrentes dos efeitos dessa exclusão, conforme se constata pelo Termo de fl. 38. E para todos esses autos de infração a contribuinte apresentou, em 13/01/2011, impugnações nas quais tece argumentos contra a regularidade da exclusão do SIMPLES FEDERAL e do SIMPLES NACIONAL, conforme cópia juntada por este julgador As fls. 43/54,, nos seguintes termos:

IRREGULARIDADE DA EXCLUSÃO DO SIMPLES

É imperioso que, antes de adentrarmos ao mérito da defesa, enfrentemos a injusta e indevida exclusão do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL da Impugnante.

Observa-se que, a exclusão se deu junto ao presente Processo, aberto com esquite no MPF supra mencionado.

A uma porque ela deveria ter sido por meio de procedimento autônomo, a duas porque há falhas formais no ato declaratório e, a três porque a ausência de regular notificação e conclusão do procedimento não justifica a exclusão da empresa do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL.

Passemos às questões pertinentes.

IRREGULARIDADE DO PROCEDIMENTO DE EXCLUSÃO

O artigo 15, § 3º da Lei 9.317/96, determina expressamente que "A exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo."

Observa-se, portanto, que o procedimento adotado no presente não foi o condizente com o que a lei determina para exclusão. De fato, não fora aberto processo tributário administrativo próprio como determina a lei.

A USENCIA DE REQUISITO FORMAL NO A TO DECLARA TÓRIO DE EXCLUSÃO

O defeito vicia, macula e dificulta todo e qualquer procedimento no sentido de verificar a legalidade do procedimentos e a regularidade da exclusão.

A lei é clara, todo e qualquer ato administrativo, seja de exclusão, seja de autuação, investigação, deverá obedecer a certas formas, que aqui foram preteridas.

Assim, violou-se o princípio do devido processo legal e da legalidade que impõem, necessariamente, a anulação daquele Ato Declaratório.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Como se percebe no presente MPF, houve averiguação por parte da SRF, a qual, apurou, de forma unilateral, e individual, valores devidos pela Impugnante. O processo se deu, como se disse, de forma unilateral, e individual, sem qualquer intervenção da parte interessada, configurándose assim, verdadeiro cerceio do direito de defesa.

De fato, todas as fases do procedimento deveriam ter sido comunicadas à Impugnante, para que a mesma pudesse, no trâmite do procedimento, fazer as intervenções que julgasse necessárias.

Não foi o que ocorreu. Apesar de ter sido cientificada para o ato consubstanciado no MPF e, por isso, nulo é este.

A publicidade, ampla defesa, contraditório, são princípios constitucionais tributários que foram desrespeitados no presente procedimento, e que por isso o nulificam.

Até a própria legislação que regula o Procedimento Administrativo Fiscal, impõe a observância do direito de defesa, conforme nos revela o artigo 59, inc. II, do Decreto 70.235/72.

Desta feita, deve ser reconhecido o cerceamento de defesa e anulado o processo, retornándose à instância inicial de apuração e, assim, a efetuar a intimação sobre todo e qualquer ato do feito.

(...)

DA RECEITA E DESPESAS

Antes de entrarmos no mérito propriamente dito da defesa quanto aos valores e cobranças, é mister que se abra um tópico para enfrentar a questão da não entrega das declarações, ou melhor, da entrega de todos os documentos pertinentes as declarações do período ao qual se discute.

Segundo constatou-se, inclusive o fiscal que atuou no MPF, o equívoco se deu por parte do Escritório de Contabilidade que a representava, à época, na medida que este, sabe-se lá por qual motivo, não efetuou o envio das informações como deveria e como as regras tributárias e contábeis se fazem premente e na forma que deveriam ter sido enviados à SRF nos prazos e nas datas previstas.

(...)

Assim, vê-se que a questão é eminentemente de responsabilidade de terceiro, razão pela qual não poderá ser a Impugnante punida por ato que não deu causa de sorte que não há e nunca houve dolo de sua parte, nos eventos aos quais se viu envolvida.

A Impugnante apresentou toda a documentação ao escritório de contabilidade o qual respondia por tais obrigações. Além de apresentar toda a documentação, a Impugnante ainda forneceu todos os elementos que propiciariam a escoreita declaração como deveria ter sido feito.

Outrossim, não se pode precisar se os dados não foram enviados ou, então, se foram mas não chegaram ao sistema da Receita, seja por falha técnica, sistêmica ou humana, deste ou daquele. O fato é que da Impugnante não fora, pois a mesma sempre cumpriu e busca cumprir integralmente sua parte, como já se frisou.

De outra banda, seja de quem for a responsabilidade, a questão deve ser interpretada com base no NCC, arts 186 e 187, igualmente, pelo art. 1221, que atribui responsabilidade pessoal aos administradores, mandatários e terceiros vinculados às pessoas jurídicas.

Deve-se assim, ser retirada a responsabilização da Pessoa Jurídica e repassada para quem de direito, isentando-a integralmente de toda e qualquer culpa sobre o fato, porque não agiu com dolo, má-fé ou fraudulentamente.

Para investigação do presente, deverá ser utilizada a produção da prova testemunhal, razão pela qual deixa, desde já consignada a necessidade da ouvida do Auditor Fiscal, Sr. Otávio César M. Romeiro, Matrícula 0954.769, sendo imperiosa, também, que sejam ouvidas as razões pelo Contador que à época respondia por tais obrigações, razão pela qual também deixa desde já consignada o requerimento pela ouvida do mesmo.

(...)

A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E A VIGÊNCIA DO ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO

Essa questão deve ser levada na base de cálculo, uma vez que, pelo teor do procedimento em questão, o Ato Declaratório de Exclusão ocorreu em 2010, mesmo que se considere o ato válido, o qual citamos pelo amor do debate.

Pois bem, se o ato somente gerou efeitos a partir de 2010, jamais poderia haver incidência das regras tributárias em tempo anterior, ou, melhor esclarecendo, irretroatividade de lei tributária ou, ainda, irretroatividade fiscal da obrigação principal.

Dessa forma, não há de analisar a questão sob outro enfoque, que não seja estar o AI maculado já desde o nascedouro, o que gera a insubsistência do próprio ato Fiscalizatório, no ponto aqui aventado.

E, para não se alegar efeitos diversos, mesmo que ocorresse validade ao Ato Declaratório, o mesmo não é eficaz por ausência de regular notificação, a qual deve ser expressa e pessoal, bem como deve obedecer a princípio da publicidade do ato, com publicação no Diário Oficial, inclusive.

Em sessão de 12/08/2011, a DRJ/CPS julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte, nos termos da ementa abaixo transcrita:

SIMPLES FEDERAL. EXCLUSÃO. DIREITO AO CONTRADITÓRIO E A AMPLA DEFESA. No caso de exclusão do SIMPLES FEDERAL, o direito ao contraditório e à ampla defesa é exercido no momento da manifestação de inconformidade contra o ato que excluiu a contribuinte dessa sistemática.

EXCLUSÃO. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO. A comprovada omissão de dados em GFIP praticada em competências sucessivas é suficiente para caracterizar a prática reiterada de infração à legislação tributária, fundamento para a exclusão da pessoa jurídica do SIMPLES FEDERAL, mormente quando em fiscalização anterior a contribuinte já havia sido autuada pela mesma infração.

Contador. Infração. Responsabilidade. A alegação de que as omissões na Gfip teriam sido causadas pelo contador não afasta a responsabilidade da infração tributária cometida pela contribuinte.

Alegação. Comprovação. As alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não têm valor

Nos fundamentos do voto relator (fls. 65/67 do *e-processo*):

[...] não tem procedência a alegação da interessada de que haveria falhas formais em sua exclusão da sistemática simplificada, tampouco de que não teria havido a regular notificação e conclusão do procedimento ou de que não teria sido respeitado o princípio do devido processo legal. Isso porque, ao contrário do que ela afirma, tal exclusão foi sim feita em procedimento autônomo, tendo sido editado o Ato Declaratório Executivo n.º 76, de 03/11/2010, objeto deste processo administrativo (cópia 5 fl. 33), do qual a contribuinte não só teve ciência como retirou cópia em 14/12/2010, conforme documento assinado pela própria titular da firma individual, a senhora Ana Rosa Pereira, juntado à fl. 36, tudo em estrita conformidade com o disposto no art. 15, § 30, da Lei n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

Por oportuno, esclareça-se que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é uma garantia do contribuinte, no sentido de que este não está obrigado a permitir o acesso a seu estabelecimento ou à sua escrituração sem a apresentação de tal documento. Por outro lado, o MPF é um instrumento de controle interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados por esse órgão. Tal instrumento não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais, que há de subsistir em quaisquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle, planejamento e execução das ações fiscais. Conseqüentemente, qualquer erro na utilização do MPF poderá vir a ser objeto de repreensão disciplinar, mas não implicará nulidade dos atos praticados pelo auditor fiscal no exercício das atividades que lhe foram atribuídas por lei, como as praticadas no presente caso.

Por outro lado, a apuração da infração de forma unilateral pela RFB sem que se desse ciência de cada fase do procedimento que resultou na edição do Ato Declaratório Executivo n.º 76, de 03/11/2010, não configura cerceamento de defesa, uma vez que a contribuinte, depois de ter tomado ciência desse ato em 14/12/2010, poderia ter apresentado manifestação de inconformidade no prazo de trinta dias, este sim o momento oportuno para se apresentar os pontos de discordância e as provas e contraprovas, nos termos do disposto no inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972. Ademais, a exclusão efetiva da contribuinte dessa sistemática somente se dará a partir da decisão definitiva neste processo administrativo.

[...]

No que tange ao mérito, a contribuinte não nega os fatos apurados pelo auditor fiscal, ou seja, as omissões em GFIP de remunerações dos seus segurados empregados. De fato, ela alega que tal equívoco teria sido cometido pelo escritório de contabilidade que a representava à época, ao qual deveria ser imputada a responsabilidade, e que não teria agido de má-fé ou com dolo.

Sobre tal alegação, primeiro deve ser dito que a contribuinte não traz aos autos nenhum documento que comprove que de fato o equívoco teria sido cometido pelo escritório de contabilidade, e não por ela, pecando pelo viés da negação geral, isto é, a simples discordância desprovida de balizamento, expediente esse que não tem guarida no procedimento administrativo fiscal, como preceitua o já citado art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235 [...]

[...]

Não obstante, essa alegação da interessada buscando transferir a responsabilidade a seus contadores não pode nem ser aqui considerada, pois a culpa in eligendo e/ou a culpa in vigilando correm sempre por conta da contribuinte, que tem todo o interesse em ser o mais criteriosa e vigilante possível acerca dos profissionais que contrata, e não a Receita Federal. Ademais, conforme disposto no art. 123 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Destaque-se, ainda, em relação à alegação de que não teria havido dolo ou má-fé, que, segundo o art. 136 também do CTN, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Quanto à vigência do Ato Declaratório Executivo nº 72, de 28/10/2010, apesar de as alegações da contribuinte se voltarem contra os lançamentos de ofício efetuados, vale esclarecer que, conforme consta do corpo daquele ato, a exclusão surtirá efeito a partir de 01/07/2007, a teor do § 1º do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006.

No intuito de esclarecer qualquer dúvida a respeito, diga-se ainda que igualmente não há que se opor à retroatividade do ato de exclusão. Isso porque, o fato de a contribuinte ter efetuado opção e permanecer como optante do Simples Nacional não impede a apuração posterior de infrações por ela cometidas, haja vista que a opção é faculdade da própria contribuinte, que a exerce se e quando o quiser, sujeitando-se à fiscalização posterior da RFB tendente a verificar a regularidade da opção e do preenchimento das condições de permanência na sistemática simplificada, uma vez que somente os contribuintes que atendam às condições previstas na lei podem exercer esse direito. Assim, quando o Fisco apura que a empresa deixou de escriturar o Livro Caixa, deve excluí-la da sistemática simplificada, não havendo que se falar em direito adquirido. Apurada essa omissão, a Receita Federal editará ato comunicando o contribuinte da irregularidade que cometeu, que, no caso, é exatamente o Ato Declaratório DRF/STS nº 76 2010.

Por fim, indefere-se o pedido de perícia, bem como o de ouvida do auditor fiscal e do contador, primeiro, porque, como já dito, a impugnação é que é o momento oportuno para a oferta das razões e das provas; segundo, porque, como visto, a responsabilidade da infração tributária não pode ser transferida para terceiros; e, por último, porque não restaram cumpridos os requisitos previstos na legislação para a perícia, em conformidade ao disposto nos incisos III e IV do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual reitera o mérito de sua primeira defesa nos autos, segundo o qual a responsabilidade pelas infrações apuradas e imputadas pela Fiscalização seria do contador da pessoa jurídica à época dos fatos. Menciona ainda o processo n.º 590.01.2005.009087-7 em curso perante a 2ª Vara Criminal de São Vicente – SP, no bojo do qual se encontraria a discussão acerca da responsabilidade criminal do mencionado contador.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 27/10/2011 (fls. 72 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 28/11/2011 (fls. 74 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972.

Portanto, é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

O cerne da presente discussão não envolve maiores controvérsias. Os fatos, aliás, se encontram muito bem delimitados, sem remanescer qualquer controvérsia a seu respeito. O contribuinte foi excluído do regime simplificado de tributação em razão da suposta prática reiterada de infrações à legislação tributária.

Sucedo que, segundo o contribuinte, a responsabilidade pelas referidas infrações não poderia lhe ser imputada, posto não ter concorrido de qualquer forma para sua concretização.

Perceba-se que não se discute nos autos o mérito da prática das alegadas infrações, nem tampouco o conceito de conduta reiterada. Segundo destaca o contribuinte, as infrações utilizadas pela Fiscalização para a sua exclusão do regime, teriam sido praticadas por culpa exclusiva do escritório de contabilidade contratado, de modo que somente ele deveria ser responsabilizado e sancionado.

A respeito disso, a instância *a quo* foi muito precisa em seus argumentos ao asseverar que (fls. 66 do *e-processo*) *a culpa in eligendo e/ou a culpa in vigilando correm sempre por conta da contribuinte, que tem todo o interesse em ser o mais criteriosa e vigilante possível acerca dos profissionais que contrata, e não a Receita Federal*. Cita ainda o disposto no artigo 123 do CTN, abaixo reproduzido:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Com efeito, ainda que a falta de escrituração do livro caixa tenha se dado por culpa exclusiva de seu contador, caberia ao contribuinte zelar pelo fiel cumprimento das suas obrigações, ainda que a cargo de um terceiro. Prevê o artigo 136 do CTN que *a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade*.

Assim, caso o terceiro em questão tenha de fato agido contra os interesses do contribuinte, violando assim um hipotético contrato firmado entre as partes, tais fatos devem ser apurados e sancionados civil e criminalmente, mas nunca para eximir o contribuinte das sanções tributárias, posto não ser capaz de influenciar na composição da norma jurídica tributária, tendo em vista inexistir dispositivo legal nesse sentido.

Por todo o exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo

Fl. 9 do Acórdão n.º 1002-002.044 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 15983.000766/2010-25