



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.720413/2011-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.047 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2021
Recorrente ALEXANDRE CAMPOS GENOVESE - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

NÃO-CONHECIMENTO. PEDIDO DE SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE.

Não é de se conhecer do pedido do contribuinte, deduzido nos autos do processo destinado a apreciar sua manifestação de inconformidade contra a exclusão do Simples Nacional, quando este se refere a lançamento realizado objeto de contraditório próprio, ainda que correlacionado à tal exclusão.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Em não tendo restado caracterizado prejuízo ao sujeito passivo, violação aos princípios do contraditório e ampla defesa e/ou a ocorrência de quaisquer das hipóteses constantes do art. 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972, de se descartar a ocorrência da nulidade arguída.

EXCLUSÃO SIMPLES NACIONAL. LANÇAMENTO.
CONSTITUCIONALIDADE

Em decorrendo a exclusão efetuada do Simples Nacional e o consequente lançamento da aplicação de dispositivos legais vigentes, é vedado ao órgão de julgamento administrativo analisar a sua constitucionalidade.

EFEITOS DA EXCLUSÃO. RETROATIVIDADE À DATA DO EVENTO IMPEDITIVO.

A Lei Complementar nº 123/2006 define que os efeitos da exclusão devem produzir efeitos a partir do mês em que o contribuinte incorreu na violação de não escrituração de sua movimentação financeira (bancária) em seu livro caixa, de forma a permitir identificá-la.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário. Os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Bianca Felícia Rotschild e Lucas Esteves Borges acompanharam o Relator somente quanto ao fundamento de manutenção da exclusão e legalidade do ADE com base no art. 29, inciso VIII, da Lei Complementar nº. 123, de 2006. Manifestou intenção de apresentar Declaração de Voto o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Bianca Felicia Rothschild, Lucas Esteves Borges e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente o conselheiro Rafael Taranto Malheiros.

Relatório

Trata-se de processo decorrente de Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional (doravante ADE), de e-fl. 47, emitido em 10 de novembro de 2011, com efeitos a partir de 01/01/2008 e decorrente de constatação de que a escrituração do Livro-Caixa da contribuinte não continha a sua movimentação financeira (bancária), aplicando-se, destarte, o previsto pelos arts. 26, §2º. e 29, V e VIII, da Lei Complementar n.º. 123. de 2006.

2. Cientificada a contribuinte de sua exclusão através do ADE em 21.11.2011 (e-fls. 52/53), protocolizou inicialmente manifestação de inconformidade de e-fl. 59 a 71 e anexos, onde, em breve síntese, aduziu a seguinte argumentação e pedido:

a) Requereu inicialmente que, com fulcro no art. 151, III, do CTN, fosse determinada a suspensão de exigibilidade dos autos lavrados no âmbito dos processos 15983.720592/2011-00 e 15983.720591/2011-57, visto que decorrentes da exclusão em litígio, citando a propósito que, consoante art. 39, §6º., da Lei Complementar n.º. 123, de 2006 e art. 78, §3º., da Resolução CGSN n.º. 94, de 2011, tal exclusão só se tornará definitiva quando de decisão definitiva desfavorável ao contribuinte;

b) Defendeu, a seguir, a necessidade de obediência aos princípios constitucionais do contraditório, ampla defesa e do tratamento diferenciado às empresas de pequeno porte, citando os arts. 1º, IV, 5º, LV, 170, IX e 179, todos da CRFB, bem como a Lei Complementar n.º. 123, de 2006, em especial quanto à inclusão e exclusão de pessoas jurídicas no Simples Nacional, além dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva;

c) Entendeu que, no caso em tela, tais princípios não restaram respeitados, alegando que não teve seus argumentos analisados pela Delegacia de origem no processo administrativo que precedeu o ADE litigado. Alegou que nunca teve o direito de esclarecimento da verdade, o que é límpido pela documentação acostada que impede a exclusão da mesma do SIMPLES, e tampouco teve direito de defesa, de esclarecer a verdade, o que deve ser repellido por qualquer instância de julgamento, seja judicial ou administrativa;

d) Alegou, ainda, violação ao art. 145, §1º. e ao art. 170, IX da CRFB, uma vez que a exclusão da ali Impugnante, pelos documentos apresentados pela mesma no PAF em questão, revelaria que a mesma necessita de tratamento diferenciado, pois não possui condições de arcar com a carga tributária imposta as grandes empresas e por conseguinte, restaria indubitável a necessidade de manutenção da Impugnante no Simples Nacional, ressaltando a inexistência de fundamentos legais para sua exclusão;

e) Defendeu que inexistiu prática reiterada de infração à LC n.º. 123, de 2006, consoante estabelecido pelo art. 29, V do mesmo diploma, uma vez que o procedimento fiscal que originou o ADE em tela foi o primeiro sofrido pela contribuinte, tendo sempre se mantido à disposição da fiscalização, rejeitando a ocorrência de qualquer das hipóteses de prática reiterada

estabelecida pelo art. 29, §§ 1º. e 2º.. da referida Lei Complementar n.º. 123, de 2006. Entendeu, assim, nunca ter havido a repetição de condutas;

f) Defendeu que a Delegacia de origem sequer informou qual teria sido a conduta praticada pela infração, em violação aos arts. 9º. e 10 do Decreto n.º. 70.235, de 1972 e ao art. 2º. da Lei n.º. 9.784, de 1999, reiterando que nunca ocorreram idênticas infrações nos últimos 5 anos-calendário para as quais tivessem sido formalizados autos de infração ou notificações de lançamento, repercutindo que, como já dito acima, a contribuinte só possui os procedimentos administrativos inerentes ao presente caso. Também rejeita a segunda ocorrência de idênticas infrações ou a utilização de artifício, ardil inescrupuloso ou fraudulento;

g) Quanto à exclusão motivada com base no art. 29, VIII da Lei Complementar n.º. 123, de 2006, ressalta ter apresentado o Livro-Caixa devidamente constituído à DRF de origem, defendendo que a escrituração correta do Livro-Caixa trata-se de obrigação acessória estabelecida pelo art. 26, §2º. da LC n.º. 123 de 2006, que, uma vez descumprida, não poderia ter como efeitos a exclusão do Simples Nacional e, por conseguinte, a necessidade de recolhimento de tributos, a partir da constituição de crédito tributário por auto de infração;

h) Cita a legislação que regulamenta o referido Livro-Caixa, para defender que: (h.1) o Livro-Caixa é uma obrigação acessória que deve ser cumprida pelo incluído no SIMPLES Nacional; (h.2) e, conforme sua natureza de obrigação acessória, a sua ausência de escrituração gera multa;

i) Alegou que uma obrigação acessória só se converte em principal em caso de descumprimento desta e claramente, não tem conotação patrimonial, servindo como um auxílio para o cumprimento da obrigação principal, pagamento do tributo ou da multa. No presente caso, a LC n.º. 123, de 2006, estipula que as empresas optantes do Simples são obrigadas a manter o Livro-Caixa como obrigação acessória, portanto o seu não cumprimento, pela redação do Código Tributário Nacional, gera ao infrator uma multa e não a exclusão de um sistema e consequente recolhimento de tributos;

j) Ressaltou incabível, em seu entender, falar em prevalência da Lei Complementar n.º. 123, de 2006 sobre o CTN, uma vez que o Livro-Caixa da impugnante foi devidamente apresentado, estando em correta forma, inclusive com a movimentação financeira, não podendo se falar, de forma alguma, em irregularidade do mesmo. Assim, o respeito ao CTN deve ocorrer e portanto, no caso em tela, a impugnante deveria, apenas e tão somente, ser apenada com uma multa pelo não cumprimento de uma obrigação acessória, que supostamente teria se dado pelas prováveis incorreções no Livro-Caixa, que, em seu entender, inexistem;

k) Ou seja, defendeu que sofrendo a penalidade pecuniária, a contribuinte teria que corrigir estes erros apontados pela Delegacia de origem, pagar a multa e poder continuar no regime do Simples, sendo que não pagando a multa, aí sim, esta viraria uma obrigação principal, mas nunca poder ser excluída por desobediência a obrigação acessória, fato que, em seu entendimento, fere o nosso ordenamento jurídico tributário. Requereu que fosse julgado improcedente o Ato Declaratório Executivo em razão de ser o Livro-Caixa uma mera obrigação acessória incapaz de levar a exclusão da ora Impugnante;

l) Por fim, rejeitou que a autoridade fiscal, em processo de mesma natureza, por ela instaurado, tenha o poder de quebrar o sigilo bancário para instrução do mesmo processo, o que seria um retrocesso, tendo em vista o fato de a Constituição Federal não permitir que no devido processo legal a parte interessada seja também juiz da causa.;

m) Aqui, alegando violações a incisos do art. 5º da CRFB pelo acesso às informações bancárias por órgão da administração tributária, argumentou que, no caso em tela, é flagrante a quebra do sigilo bancário e de dados da recorrente, sem ordem judicial, pois todos os documentos baseados para a autuação foram obtidos por meio de informações sigilosas que não deveriam ser utilizadas sem determinação judicial, afrontando princípios infraconstitucionais e constitucionais existentes em nosso ordenamento jurídico. Destarte, nada mais restaria a não ser a declaração de nulidade do Ato Declaratório Executivo ante a sua límpida inconstitucionalidade e ilegalidade.

3. A referida manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pela autoridade julgadora de 1ª. instância, na forma de Acórdão de e-fls. 86 a 102, cuja ementa e resultado são a seguir transcritos, *verbis*:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2011

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento de direito de defesa na exclusão da empresa do Simples Nacional, se o Ato Declaratório encontra-se devidamente fundamentado, estando o processo instruído com todas as peças indispensáveis à perfeita compreensão dos fatos apurados.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. LIVRO CAIXA QUE NÃO PERMITE IDENTIFICAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

Deve ser excluída da sistemática do Simples Nacional a empresa cujo Livro-Caixa não permite identificar a movimentação financeira.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

4. Cientificada da decisão de 1ª. instância em 01.07.2016 (e-fls. 104/105), a contribuinte protocolizou, em 26.07.2016 (e-fl. 128), Recurso Voluntário de e-fls. 107 a 127, onde reitera seus argumentos deduzidos em sede de manifestação de inconformidade, acrescentando ainda as seguintes alegações:

a) Entende ter expressado claramente a ausência dos princípios constitucionais supra citados, precipuamente, o do contraditório e da ampla defesa, quando alega ter apresentado toda a documentação pertinente e solicitada pela Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil, a saber: Folha de Pagamento; GFIP, Livro de Registro de Empregados n.º 2 (completo), Fichas de Registro de Empregados e Livro-Caixa de 01/01/2008 a 31/12/2008, sendo consultados os seguintes sistemas da base de dados da Receita Federal: RAIS, DIRF, GFIP e SIMPLES e que não houve qualquer tipo de dúvida ou questionamento por parte da Auditora responsável pela fiscalização, que, infelizmente, não ocorreu, vindo a mesma arbitrariamente excluir a Recorrente do Simples Nacional;

b) A seguir, além de repetir os argumentos já deduzidos em sede de manifestação de inconformidade aqui relatados, passa a defender a existência de violação aos arts. 105 e 106 do CTN, ao imputar a recorrente os débitos passados, mais especificamente do ano de 2008, retroagindo a autuação. Ressalta que a opção pelo SIMPLES é anual, portanto, entende-se que o

órgão fiscalizador, ao permitir o ingresso ou a continuação de uma empresa no sistema, verificou a sua regularidade e consentiu com sua entrada ou permanência, isto é, a Recorrente mantinha corretamente sua situação, podendo-se dizer que, com a anuência dos órgãos fiscalizadores;

c) No mais, a regra, na aplicação da legislação tributária, é de que não existe a possibilidade de retroatividade e as aquelas permitidas têm como escopo principal a defesa do contribuinte, nunca tendo o fim de prejudica-lo quando de boa-fé, citando jurisprudência de forma a defender que exclusão do Simples em litígio, injusta, por sinal, ocorreu apenas em dezembro de 2011, portanto, descabida qualquer tentativa de retroação da cobrança imposta, sendo ilegal e arbitrária a retroatividade da análise fático-probatória da situação da Recorrente, devendo, portanto, ser declarado nulo o presente Auto de Infração (sic), em face de sua contrariedade ao disposto nos incisos III e IV do artigo 10 do Decreto 70.235/72, norma reguladora da matéria sobre o Procedimento Administrativo Federal;

d) Ainda, por fim, defende:

d.1) Que, no presente caso, em face da retroação da exclusão do Simples, que defende nula, a recorrente está sendo impelida, injustamente, aos pagamentos de supostos tributos devidos e seus consectários legais altíssimos, que se mantidos deverão levar ao fechamento da empresa, atingindo daí, um dos fundamentos de nosso ordenamento jurídico-constitucional, o da "livre-iniciativa". Desta feita, verificado que está o efeito confiscatório do presente Auto de Infração (sic) é de rigor a anulação do mesmo, devendo ser arquivado, mantendo-se a recorrente no Simples Nacional;

d.2) O Auto de Infração emitido (sic), como pode se ver, foi calculado no valor do próprio tributo, alegando que inexistia a penalidade aplicável e sua gradação, nem os dispositivos legais infringidos, apenas os "fundamentos legais das rubricas", o que é descabido em um Auto de Infração, devendo neste, obrigatoriamente, constar a infração e a penalidade aplicável, sendo impossível a recorrente se manifestar quando existem apenas e tão somente as rubricas, o que deixa de fazer neste caso, pois, a Recorrente não visualiza o motivo e o porquê dessa cobrança e as penalidades impostas, citando jurisprudência do CARF a propósito;

e) Assim, requer o provimento do Recurso Voluntário, determinando, inicialmente, a suspensão do presente processo administrativo ante a discussão sobre o reingresso de Alexandre Campos Genovese-ME no SIMPLES Nacional), e, após, seja apreciada a insubsistência do ADE em litígio, bem como das nulidades apresentadas do referido ADE e da decisão de 1ª. instância, julgando insubsistente o Auto de Infração (sic) ante as teses defendidas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator.

5. O litígio decorre da exclusão do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2008 e decorrente da constatação de que a escrituração do Livro-Caixa da contribuinte não continha a sua movimentação financeira e bancária.

6. Cientificada da decisão de 1ª. instância em 01.07.2016 (e-fls. 104/105), a contribuinte protocolizou, em 26.07.2016 (e-fl. 107 e 128), Recurso Voluntário de e-fls. 107 a 127. Assim, o pleito é tempestivo a passo á sua análise.

7. Inicialmente, no que diz respeito ao pedido de suspensão de exigibilidade dos créditos tributários constituídos no âmbito dos processos 15983.720592/2011-00 e 15983.720591/2011-57, esclareça-se que o contraditório exercido no presente feito e o litígio aqui em julgamento limita-se à legalidade da exclusão efetuada, restando necessário, assim, que os lançamentos citados tenham sido objeto de recurso próprio no âmbito destes dois outros feitos, processualmente autônomos em relação ao presente, a fim de que possa operar a causa de suspensão de exigibilidade constante do art. 151, III do CTN quanto aos créditos ali objeto de constituição de ofício.

8. Assim, não conheço, no âmbito do presente processo e Recurso, do pedido da contribuinte de suspensão da exigibilidade dos referidos lançamentos formalizados no âmbito dos processos 15983.720592/2011-00 e 15983.720591/2011-57, esclarecendo-se, todavia, que: a) O lançamento 15983.720592/2011-00 foi objeto de Recurso Voluntário cuja apreciação se dá também na presente sessão de julgamento e b) Quanto ao processo 15983.720591/2011-57, também o auto de infração ali lavrado foi objeto de Recurso Voluntário, com o feito encontrando-se atualmente pendente de distribuição para apreciação do Recurso no âmbito deste CARF. Destarte, os débitos constituídos através de ambos os lançamentos não se encontram, na presente data, em fase de cobrança.

Quanto à nulidade por cerceamento do direito de defesa, à violação a outros princípios constitucionais e à conduta reiterada.

9. Assim se manifestou a autoridade julgadora de 1ª. instância acerca dos temas, de forma a negar procedência à manifestação de inconformidade e-fls. 95/96:

“ (...)

A preterição do direito de defesa decorre de despachos ou decisões e não da lavratura de ato ou termo, como se materializa no caso presente. A alegação de cerceamento da defesa e oportunidade para o contraditório há de relacionar-se diretamente com o processo correspondente, sendo que no processo se encontram os elementos de prova necessários à solução do litígio. As situações que geraram a exclusão foram perfeitamente demonstradas e descritas claramente. O processo sob análise contém todas as peças indispensáveis para que a interessada produza a sua defesa, o que foi feito pelo contribuinte.

O contribuinte alega que o Ato Declaratório foi expedido antes de a Delegacia da Receita Federal ter analisado os argumentos da empresa.

Tal alegação não pode ser acatada, pois o contribuinte se defende é do Ato Declaratório. Não seria concebível a interessada se defender de uma exclusão sem ter sido emitido o documento que instrumentaliza a exclusão, ou seja, seria defender-se de alguma acusação que ainda não teria sido feita.

A oportunidade de a interessada se defender não ocorre durante a fiscalização, mas no momento em que apresenta a sua manifestação de inconformidade contra o Ato Declaratório, onde é exercido o contraditório e realizada a sua defesa, podendo anexar documentos, esclarecendo a verdade, de modo que prove sua suposta inocência.

Não houve qualquer preterição ao direito de defesa, posto que, através do presente processo, estão sendo dadas todas as oportunidades para a interessada defender-se, seja contraditando a autuação, seja inserindo provas ao feito. O contribuinte não se defendeu durante a fiscalização, posto que, nesta fase, ainda não há qualquer acusação, devendo a interessada colocar à disposição do fiscal toda a documentação para que o mesmo tenha a perfeita noção se há ou não infração a legislação tributária. É o dever de tolerar. Nesta fase, ainda não há processo; há apenas um procedimento onde é executado um conjunto de atos que vão resultar nas exclusões em comento. O caráter é inquisitório. (grifou-se)

Não há como se levar em conta a argumentação de que não foram solicitados maiores esclarecimentos. Na verdade, o pedido de informações por parte da fiscalização tem o caráter discricionário, e deve ser feita no caso em que existam dúvidas. Se um fiscal observou que havia uma infração, falta de transcrição de movimentação financeira no livro Caixa, que ensejaria a exclusão da interessada do Simples Nacional e não teve qualquer dúvida sobre a mesma, não há como se exigir de qualquer auditor outra atitude, qual seja, de representar para que a DRF fizesse o ato declaratório de exclusão. De qualquer maneira, no caso concreto, a auditora solicitou esclarecimentos durante o procedimento fiscal, conforme consta no Termo de Intimação Fiscal 001 (fl. 8), Ressalte-se ainda que a atitude da fiscalização somente foi tomada após a análise da documentação enviada pela interessada, não havendo que se cogitar em surpresa para a empresa, posto que, quem está sendo fiscalizado corre o risco de ser autuado ou de ser excluído de alguma sistemática que esteja incluída.

Portanto, não há dúvidas de que foram obedecidos os princípios do contraditório e da ampla defesa, conforme dispõe art. 5º, LV, da Carta Magna.

O contribuinte argumenta que foi violado o princípio do tratamento favorecimento para as empresas de pequeno porte brasileiras, consoante o exposto no inciso IX do artigo 170 da CRFB/88. Ocorre que, para ser beneficiário desse tratamento favorecido, a empresa tem deveres a serem cumpridos, um deles, consiste na escrituração do livro Caixa que permita a identificação da movimentação financeira, sendo esta uma das causas de exclusão do Simples Nacional prevista no art. 29, VII da LC123/2006. Cabe, portanto, a comprovação de que tal fato não teria acontecido, sendo matéria de mérito que ensejaria a improcedência do Ato Declaratório e não sua nulidade. No caso em comento, não houve qualquer violação ao princípio em comento, apenas a Fiscal agiu de acordo com a legislação vigente, apurou que houve uma irregularidade e aplicou a lei ao caso concreto.

A interessada faz alegações quanto aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, argumentando que deve ser mantido na sistemática sob análise por não possuir como arcar com a carga tributária imposta a grandes empresas.

Os princípios supracitados estão na base da LC 123/2006 que instituiu a sistemática do Simples Nacional, contudo, há que se ter regras que possibilitem avaliar se uma empresa deve ou não ter o tratamento favorecido e uma delas é a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, de modo que se possa fazer uma avaliação sobre a empresa. Não sendo cumprida tal regra, cabe a exclusão da empresa do Simples Nacional.

Portanto, não vejo como este argumento possa ser base para a nulidade do ADE.

As exclusões sob análise somente seriam nulas se existisse algum defeito no Ato Declaratório de Exclusão que impedisse ou cerceasse a sua defesa, contudo, o contribuinte alega, mas não aponta, qual o erro no citado ato que ensejasse a nulidade.

Não houve qualquer cerceamento ao direito de defesa, nem ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa, posto que o Ato Declaratório foi claro, específico, sendo apontados os motivos da exclusão do Simples Nacional. Isto permitiu a plena defesa do contribuinte, tanto que o mesmo apresentou argumentos, demonstrando compreender os motivos da exclusão da sistemática do Simples Nacional.

Por conseguinte, cumpre rejeitar a arguição de nulidade.

(..)”

10. Acerca do tema de arguição de nulidade, com a devida vênia aos que adotam posicionamento diverso, entendo, em linha com todo o arcabouço normativo-doutrinário aplicável às nulidades no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, que somente é de se cogitar da nulidade de auto de infração ou de acórdão recorrido, quando: a) esteja caracterizado efetivo prejuízo ao contribuinte (*pas de nullité sans grief*), com prejuízo aqui entendido como violação ao sistema de garantias processuais e/ou materiais legalmente disponibilizadas ao contribuinte

e/ou b) se encontrem caracterizadas as hipóteses de nulidade estabelecidas pelos arts. 59, I e II do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 (PAF), *verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

11. Ou seja, uma vez não caracterizada nem a existência de prejuízo ao contribuinte nem a ocorrência de quaisquer das hipóteses acima elencadas pelo art. 59 do PAF, entendo que é de se rechaçar a decretação da nulidade de ato praticado, sem qualquer impedimento, todavia, a que, ao se adentrar o mérito do Recurso Voluntário, possa o Colegiado julgá-lo parcial ou totalmente procedente, caso se aceda à tese esposada pelo Recorrente, infirmando, assim, a tese jurídica que lastreava a exclusão, tudo em linha com o disposto no art. 59, §3º. do já referido Decreto n.º 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 59.

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

12. Defende-se, assim, aqui, que a solução mais adequada a ser adotada processualmente é o prosseguimento da análise para fins de provimento ou não do Recurso Voluntário (e não a decretação de nulidade do ato recorrido), sempre que se puder concluir que, no processo administrativo fiscal sob análise:

a) não houve prejuízo (violação ao sistema de garantias disponibilizado) ao contribuinte e/ou caracterização de quaisquer das hipóteses de nulidade elencadas no art. 59, I e II do Decreto n.º 70.235, de 1972, mas, sim,

b) o que há é tão somente a alegação, por parte do Recorrente, de ocorrência de violação ao arcabouço normativo em vigor, por parte do Ato Declaratório e/ou do Acórdão guerreado, de forma a que se devesse declarar a sua insubsistência..

13. Ainda, de se notar que tal posicionamento - decretação de nulidade somente nos casos de prejuízo e/ou nas hipóteses previstas no art. 59, I e II do PAF, com precedência da declaração de provimento (total ou parcial) ao recurso a partir da análise de seu mérito, se aplicável - é suportado por jurisprudência de longa data oriunda do STJ e do CARF, este último em sua instância máxima, na forma abaixo reproduzida.

STJ

PROCESSUAL E TRIBUTÁRIO - IMPRECISÃO NA CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - ASSINATURA DE TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA - INTIMAÇÃO - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - FORMALIDADE - INEXISTÊNCIA DE NULIDADE SEM PREJUÍZO - IMPUGNAÇÃO - PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE - VENIRE CONTRA FACTUM PROPRIUM - AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO - AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC.

1. Hipótese em que, ao longo do processo administrativo fiscal, a Recorrente foi caracterizada ora como contribuinte solidária, ora como responsável solidária,

não tendo sido mencionada expressamente no auto de infração, embora tenha assinado Termo de Sujeição Passiva Solidária.

2. Não obstante a inconsistência na qualificação específica da empresa em momentos distintos (contribuinte/responsável), o auto de infração determinou a intimação tanto do contribuinte quanto do responsável, o que é suficiente para suprir a exigência de que o sujeito passivo tenha ciência do ato administrativo.

3. A formalidade é característica do processo administrativo fiscal, mas não há nulidade sem que tenha havido prejuízo, o qual, no caso, consistiria na supressão da oportunidade de apresentar impugnação. E o prejuízo foi afastado exatamente pela apresentação da impugnação. (grifei)

4. Não é relevante a ausência de considerações sobre o lançamento tributário na impugnação, pois a abrangência da defesa deduzida é determinada pela impugnante. Incide no processo administrativo o princípio da eventualidade. Se não observado, impossibilita seja dada à impugnante outra oportunidade para sanar dificuldade imposta por sua própria conduta (venire contra factum proprium).

5. Inviável o conhecimento do dissídio jurisprudencial pela ausência de cotejo analítico, que não se satisfaz com a transcrição de ementas.

6. Não ocorre violação do art. 535 do CPC quando o acórdão recorrido apresenta fundamentos suficientes para formar o seu convencimento e refutar os argumentos contrários ao seu entendimento.

7. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(STJ. REsp 949959/PR. 2ª. Turma. Relatora: Min. Eliana Calmon, Data de Julgamento: 10/11/2009, Publicado no DJe de 19/11/2009)

Acórdão CSRF/02-02.301

NORMAS PROCESSUAIS - CAPITULAÇÃO LEGAL. NULIDADE INEXISTENTE. O estabelecimento autuado defende-se dos fatos a ele imputado, e não do dispositivo legal mencionado na acusação fiscal. Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Não há nulidade sem prejuízo. (grifei)

14. *In casu*, de se descartar a existência de prejuízo à parte e/ou caracterização de quaisquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do referido Decreto n.º. 70.235 ou, sequer, de qualquer outra irregularidade, incorreção ou omissão, na forma prevista pelo art. 60, também daquele Decreto.

15. Devidamente motivados tanto o ADE (que contém, de forma expressa, os dispositivos legais que ensejaram a exclusão) como o acórdão recorrido, ambos de forma clara e objetiva, tendo sido analisadas todas as alegações e documentos apresentados pela recorrente, inclusive na fase inquisitória do procedimento fiscal, oferecidos assim, de forma plena à Recorrente, a ampla defesa e o contraditório, exercidos explicitamente desde a instauração da lide objeto da presente análise.

16. Acerca da devida motivação da exclusão litigada, cristalino que, desde a emissão do ADE de e-fl. 47, o cerne da questão, perfeitamente compreendido pelo contribuinte e, reitere-se, com contestação devidamente oportunizada à recorrente na forma legalmente prevista, consiste na previsão legal expressa de exclusão de ofício do Simples Nacional da pessoa jurídica, a partir da constatação de não escrituração reiterada, por mais de um período de

apuração, de sua movimentação financeira (bancária) em seu Livro-Caixa, impedindo-se assim a identificação de tal movimentação, a partir do disposto nos arts. 29, V e VIII e § 9º. da Lei Complementar n.º. 123, de 2006, *verbis*:

“(…)

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;

(…)

VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

(…)

§ 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.

(…)”

17. Desta forma, a exclusão de ofício, no caso, em tela, não se deu de forma arbitrária, como quer fazer crer a recorrente, mas sim decorreu da aplicação de dispositivos legais que estabelecem como consectário legal a mencionada exclusão. A propósito ainda, ressalte-se que a constatação fática das violações imputadas não foi sequer atacada pelo contribuinte, tendo o mesmo se limitado a argumentar, consoante e-fl. 41, que não efetuou o registro legalmente obrigatório de sua movimentação bancária (financeira) em seu Livro-Caixa pelo fato de seu contador e representante legal “não ter os extratos bancários necessários para escrituração”.

18. Ainda quanto ao tema, esclareça-se que não é suficiente a mera apresentação do Livro-Caixa, mas sim que, na forma acima legalmente determinada, o referido Livro contenha a movimentação bancária e financeira da empresa devidamente escriturada, para fins de possibilitar sua identificação, sob pena de exclusão da pessoa jurídica da sistemática do Simples Nacional. Ou seja, reitere-se: a exclusão pela não escrituração no Livro-Caixa da movimentação financeira (bancária) do contribuinte, impedindo sua identificação, é consequência que decorre de forma expressa de dispositivo legal vigente, cujo afastamento é incabível por esta autoridade julgadora e sem que se esteja aqui a cogitar de hipótese de falta de apresentação do referido Livro.

19. Quanto à violação por tais dispositivos (que, repita-se, estabelecem a necessidade e legalidade da exclusão efetuada) de princípios constitucionais explícitos e implícitos citados pela recorrente, faço notar que não é de se cogitar de afastamento, por este CARF, de dispositivos legais vigentes sem qualquer decisão vinculante a este CARF que tenha pronunciado sua inconstitucionalidade, a partir do disposto no artigo 26-A, § 6º., *caput* e inciso I, do Decreto n.º 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, bem como na Súmula Vinculante CARF n.º 02, com os Conselheiros deste CARF somente podendo deixar de aplicar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade após o Supremo Tribunal Federal, por seu Plenário, em controle concentrado ou difuso, por decisão definitiva, ter reconhecido a inconstitucionalidade da norma, *verbis*:

Decreto no. 70.235, de 1972

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) :

(...)

§ 6º. O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no10.522, de 19 de julho de 2002;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no73, de 10 de fevereiro de 1993; ou(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Súmula CARF no. 02

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

20. Ainda, com fulcro na mesma argumentação supra: a) de se manter a aplicação dos referidos dispositivos da Lei Complementar n.º 123, de 2006, sem que se possa cogitar de seu afastamento por antinomia em relação ao CTN que pudesse, assim, eivá-los de inconstitucionalidade, o que ocorreria caso adotada a tese de conflito entre as normas, adotada pela recorrente, bem como b) de se rechaçar a argumentação do contribuinte de necessidade de aplicação de multa pecuniária em detrimento da exclusão do Simples efetuada, novamente a partir da já citada impossibilidade de afastamento dos dispositivos legais da Lei Complementar n.º 123, de 2006, em questão que, derradeiramente reiterando-se, determinam a exclusão como consequência da não escrituração de movimentação bancária (financeira) aqui caracterizada, consoante novamente muito bem ressaltado pela autoridade julgadora de 1ª instância, *verbis*:

“(…)

A interessada alega que a falta de escrituração da movimentação bancária no livro Caixa é uma obrigação acessória e que isto não pode acarretar a exclusão do Simples Nacional, devendo acarretar apenas em multa.

Ocorre que a infração apurada está incluída no art. 29 da LC 123/2006, estando expresso que se trata de uma hipótese de exclusão do Simples Nacional. A lei está em vigor e sua obediência é obrigatória.

(…)”

21. Mais especificamente acerca da reiteração de conduta, esclareça-se aqui, ainda, que não são necessários dois procedimentos ou dois autos de infração (ou notificações de lançamento), a fim de que reste caracterizada a reiteração definida no art. 29, §9º, I, da mencionada LC n.º. 123, de 2006. Na forma desse dispositivo legal (já anteriormente reproduzido), a reiteração refere-se á conduta infracional do contribuinte em dois ou mais períodos de apuração e formalizadas em auto de infração ou notificação de lançamento, que, assim, pode ser único(a), abrangendo múltiplos períodos de apuração, ou seja, nada impedindo que se constate a reiteração em um único procedimento fiscal concluído com a lavratura de um auto de infração abrangendo múltiplos períodos de apuração. Esclareça-se, ainda, aqui, que o período de apuração do Simples Nacional é mensal (com a não-escrituração por um ano, abrangendo, assim, 12 períodos de apuração). Aqui, tal lançamento se deu no âmbito do Processo 15983.720592/2011-00.

Quanto à quebra de sigilo bancário

22. Quanto à violação á quebra de sigilo bancário alegada, o tema foi esclarecido de forma exemplar pela autoridade julgadora de 1ª. instância, adotando-se também aqui, assim, quanto ao tema, aquelas razões de decidir, *expressis verbis*:

“(…)”

DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO.

Em alguns pontos da manifestação de inconformidade, a interessada alega que a quebra do sigilo bancário afronta a CRFB e que só pode ser solicitada ao Poder Judiciário, ou se tal exame for indispensável.

(…)”

Na verdade, tal discussão somente teria sentido no caso de autuação na qual o contribuinte não fornecesse ao fiscal autuante os extratos bancários, tendo o mesmo que solicitá-los às instituições financeiras.

Contudo, o processo não versa sobre este assunto, não foi solicitado qualquer extrato bancário a qualquer banco. A informação sobre a existência de movimentação financeira foi feita através de uma declaração feita pelo Banco Itaú S. A, chamada de DIMOF – Declaração de Informação de Movimentação Financeira. Neste processo não foi lançado qualquer valor, apenas constatou-se a existência de movimentação financeira que não foi transcrita no livro Caixa, o que causa a exclusão da sistemática do Simples Nacional.

(…)”

Quanto aos argumentos adicionais trazidos em sede de Recurso Voluntário

23. Por fim, quanto aos novos argumentos deduzidos em sede de Recurso Voluntário, tem-se que:

23.1 Quanto a impossibilidade de retroatividade do ADE, datado de 10.11.2011, e do consequente lançamento ao ano-calendário de 2008, também se trata de assunto expressamente regulamentado pela Lei Complementar n.º. 123, de 2006, agora em seu art. 29, §1º., *verbis*:

LC 123/06

Art. 29.

(...)

§ 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.

23.2 Assim, constatada a inexistência de escrituração da movimentação bancária para o período de 01 a 12/2008 (consoante elementos do Livro-Caixa de e-fls. 12 a 40), escoreito o estabelecimento dos efeitos da exclusão a partir de 01/2008. A propósito, não há que se falar em violação aos arts. 105 e 106 do CTN, na medida em que se aplicou a legislação tributária vigente à época em que o contribuinte incorreu na violação legalmente estipulada (01/2008), não se tratando, assim, de aplicação legislação tributária a ato pretérito.

23.3 Por fim, quanto às alegações de cobrança indevida através de Auto de Infração (AI) com efeito confiscatório, auto lavrado em contrariedade ao disposto nos arts. III e IV do art. 10 do Decreto n.º. 70.235, de 1972 e, ainda, que o AI não continha a penalidade aplicável, sua gradação e fundamentos legais, verifico serem todas totalmente estranhas aos presentes autos, onde não se está a tratar de lançamento de crédito tributário através de Auto de Infração, mas sim da análise da insurgência apresentada pelo sujeito passivo a partir do rito a este oferecido para contraditar a exclusão do Simples Nacional formalizada através do ADE de e-fl. 47.

Assim, também de se rejeitar a totalidade dos argumentos recursais, de forma a se manter a exclusão realizada.

24. Conclusivamente, diante do exposto, voto por não conhecer do pedido de suspensão de exigibilidade deduzido pelo sujeito passivo, por afastar as preliminares de nulidade arguidas e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior

Declaração de Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza

Manifestei intenção de apresentar declaração de voto, com o fim de registrar minhas razões de ter acompanhado o Relator somente quanto ao fundamento de manutenção da exclusão do Simples Nacional, com base no art. 29, inciso VIII, da Lei Complementar no. 123, de 2006.

De acordo com o Relator, ao se referir à *reiteração de conduta*, não são necessários dois procedimentos ou dois autos de infração, a fim de que reste caracterizada a reiteração definida no artigo 29, §9º, I, da LC nº 123/2006. Este é o ponto que me levou a discordar parcialmente do seu entendimento.

O sentido da expressão *prática reiterada* inexistia antes do advento da Lei Complementar nº 139/2001, que alterou dispositivos da LC nº 123/2006. O §9º do art. 29, da LC 123/2006 contempla **duas** situações distintas, merecendo que sejam tratadas separadamente. Veja-se o dispositivo:

Art. 29 (...)

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

A primeira das situações fala em infrações idênticas, verificadas em mais de um período de apuração, nos últimos cinco anos, formalizadas em auto de infração ou notificação de lançamento. São infrações praticadas sem a presença de dolo. No caso, para configurar a *prática reiterada*, é imprescindível a existência de auto de infração anterior (nos últimos cinco anos), que encontre a prática do mesmo ilícito (previsto na LC 123/2006).

Assim, se determinada auditoria fiscal abranger dois anos e encontrar uma determinada infração cometida pelo contribuinte *em todos os meses, não* poderá iniciar qualquer procedimento de exclusão do Simples Nacional com base na reiteração do ilícito, já que não existe auto de infração anterior colhendo infração idêntica.

Por outro lado, acaso essa mesma auditoria analise apenas um ano e apure a prática de infração, efetuando a respectiva autuação, e, depois, em nova auditoria, contemplando novos períodos, constatasse o mesmo ilícito, ai sim, caberia a exclusão do Simples Nacional com base em prática reiterada.

A razão para esse tratamento é a seguinte: ao ser autuado, o contribuinte que, agia de boa-fé, e tendo formalmente ciência do entendimento do Fisco acerca de determinada matéria, tem a possibilidade de espontaneamente corrigir o procedimento adotado, e passar a observar, para o futuro, tal entendimento. Não o fazendo, ficará sujeito à nova autuação e à exclusão do Simples Nacional por infração reiterada, obviamente, com direito à ampla defesa, inclusive em esfera administrativa.

No caso da segunda situação, como se vê no dispositivo, tem-se a infração dolosa, praticada com intuito de fraude. Nessa hipótese, em que o contribuinte age com inequívoca má-fé, ai sim, não se exige a existência de prévio lançamento colhendo idêntica infração. Nos termos

da lei, basta que o ilícito se reproduza em dois ou mais períodos, ainda que apurado em uma mesma auditoria fiscal, para que se materialize a reiteração que autoriza a exclusão do Simples Nacional do infrator.

No caso em tela, não há acusação de utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, não havendo aplicação de multa qualificada. Aliás, a fiscalização expressamente consignou no ADE a situação prevista no §9º, **inciso I**, do art. 29 da Lei Complementar nº 123 de 2006.

Por outro lado, restou configurada a situação de exclusão do Simples Nacional, com base no art. 29, inciso VIII, da Lei Complementar no. 123, de 2006. Com efeito, o contribuinte não efetuou o registro legalmente obrigatório de sua movimentação bancária e financeira em seu Livro-Caixa de forma a possibilitar sua identificação, restando configurada, assim, a hipótese de exclusão prevista legalmente.

Desta forma, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, para manter a exclusão do Simples Nacional unicamente com base no art. 29, inciso VIII, da Lei Complementar no. 123, de 2006.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza