



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17878.720001/2012-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.715 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de agosto de 2020
Recorrente ANDRESSA LOGICARGAS TRANSPORTES E SERVICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2007

OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO

A falta de escrituração do livro caixa ou, em sua substituição, a escrituração contábil com observância dos requisitos legais que lhes são próprios pela sociedade optante do Simples Nacional é causa de exclusão de ofício do regime, produzindo efeitos retroativos a partir do mês em que verificado o descumprimento da norma (art. 29, § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 2006).

PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. NÃO OFENSA AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

O Princípio Constitucional do Contraditório e da Ampla Defesa se aplica aos litigantes, isto é, após a instauração da fase litigiosa do processo. Não se aplica ao procedimento de fiscalização, de caráter inquisitorial, destinado a produção de provas, inclusive junto a terceiros, sob o risco de comprometer a auditoria fiscal.

PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se verifica cerceamento do direito de defesa durante o procedimento de fiscalização quando o ato administrativo resultante desse procedimento contém a descrição dos fatos e está acompanhado dos elementos probatórios suficientes para a defesa do sujeito passivo.

NULIDADE DE DECISÃO QUE NÃO DEFERIU A OITIVA DA AUTORIDADE FISCAL. INOCORRÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância tem a prerrogativa de determinar a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar desnecessárias (art. 18 do PAF). Quando os elementos que motivaram a edição do ADE já constavam no processo, a oitiva do Auditor-Fiscal torna-se despicienda e desarrazoada.

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)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Rogerio Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felicia Rothschild, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado por ANDRESSA LOGICARGAS TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA contra decisão da DRJ/RJ (fls. 72 a 80), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade contra Ato Declaratório Executivo (ADE, e-fl. 41) de Exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

A referida exclusão, com efeitos a partir de 01/07/2007, ocorreu em virtude da falta de escrituração do livro caixa ou por não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, na forma do disposto no art. 29, incisos II e VIII, da Lei Complementar nº 123, de 2006. Representação Fiscal para Exclusão (fl. 07).

Em sede de recurso voluntário, o sujeito passivo alega, ofensa ao contraditório e ampla defesa na fase fiscalizatória e, por consequência vício formal (*sic*) na decisão de primeira instância que não declarar a nulidade do ADE. Ainda quanto aos vícios da decisão precedente, protesta sobre a negativa de depoimento pessoal do Auditor-Fiscal e, em razão disso, as “alegações verossímeis da recorrente serão consideradas verdadeiras”. Aduz que o Auditor-Fiscal agiu contra o Princípio da Moralidade ao garantir que a fiscalização estava estagnada, fazendo com que o contribuinte se mantivesse inerte até “quando foi surpreendida pelo comunicado de sua exclusão do Simples Nacional e, para potencializar o absurdo, com efeito retroativo a publicação do ato administrativo”. Quanto ao mérito, alega que a apresentação do Livro Diário e Livro Razão em substituição ao Livro Caixa é um procedimento admitido, cita para tanto o art. 3º da Resolução CGSN nº 10, de 2007. **Defende ainda que ao optar em escriturar os Livros Diário e Razão, não se preocupou com as formalidades extrínsecas,** visto que as mesmas não eram exigíveis para o Livro Caixa. Por tal razão, entende ser nulo o ADE. Protesta ainda em relação aos efeitos retroativos do ADE, pois em seu entendimento o art. 103, I, Código Tributário Nacional (CTN) não autorizaria a retroatividade prevista na Lei Complementar nº 123, de 2006. Discorre sobre Princípios da Administração Pública da Proporcionalidade e da Razoabilidade e da Boa-fé. Ao final, requer seja reformada a decisão de

primeira instância e anulado o ADE para que possa permanecer no Simples Nacional no ano-calendário de 2007 e 2008.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

1. Conhecimento

O sujeito passivo foi cientificado da Decisão de primeira instância em 11/09/2012, conforme Aviso de Recebimento (fls. 83), portanto o Recurso Voluntário apresentado em 10/10/2012, conforme Despacho (fls. 412) é **tempestivo**.

2. 1. Preliminar de Nulidade no Procedimento de Fiscalização

A Recorrente alega vício formal da decisão de primeira instância que não declarou a nulidade do ADE em razão da não observação durante o procedimento de fiscalização do Princípio Constitucional do Contraditório e da Ampla Defesa.

O art. 5º da Constituição Federal, no inciso LV, assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Por litigantes, entenda-se as partes de um processo, administrativo ou judicial, que só se verifica após a instauração do litígio.

No caso do processo administrativo fiscal, a fase litigiosa se instaura com a apresentação da impugnação ou a manifestação de inconformidade (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972 – PAF). Antes do litígio instaurado sequer há conhecimento sobre eventual discordância do lançamento tributário, por essa razão, o art. 5º, LV, da CF, garante o contraditório e ampla defesa aos litigantes em processo.

É importante ainda distinguir a fase procedimental da fase processual. Na fase procedimental, como bem assinalado na decisão recorrida, ainda não existe processo, portanto não há de se falar em contraditório e ampla defesa para algo que ainda não existe. O procedimento de fiscalização tem natureza inquisitorial e pode ocorrer inclusive sem o conhecimento do sujeito passivo, notadamente quando a Administração Tributária possui todos elementos para a realização do lançamento ou quando a ciência possa prejudicar a investigação de outros fatos tributários.

Assim, a insurgência do sujeito passivo sobre a inobservância do Princípio do Contraditório e Ampla Defesa não diz respeito ao processo, ou, mais especificamente, sobre alguma supressão de garantia a ele na condição de litigante.

Logo, inexistente qualquer vício no procedimento que resultou no ADE de exclusão ou na decisão de primeira instância.

2. 2. Preliminar de Nulidade na Decisão de Primeira Instância em Razão da Não Oitiva do Auditor-Fiscal

Sobre esse ponto, protesta pela a decisão de primeira instância seria nula por cercear-lhe a defesa ao não determinar o depoimento pessoal do Auditor-Fiscal e que, em razão disso, as alegações verossímeis da recorrente deveriam ser consideradas verdadeiras.

Não há o cerceamento de defesa alegado.

A autoridade julgadora de primeira instância tem a prerrogativa de determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis (art. 18 do PAF). No caso concreto, os elementos que motivaram a edição do ADE já constavam no processo, logo a oitiva do Auditor-Fiscal era despicienda e, até mesmo, desarrazoada, para a prolação da decisão, e essa manifestação, pelo indeferimento, foi expressa na decisão (item 10.7).

2. 3. Inobservância do Princípio da Moralidade durante o procedimento de fiscalização.

Ainda em relação ao procedimento de fiscalização, aduz que o Auditor-Fiscal agiu contra o Princípio da Moralidade ao garantir que a fiscalização estava estagnada, fazendo com que o contribuinte se mantivesse inerte até “quando foi surpreendida pelo comunicado de sua exclusão do Simples Nacional e, para potencializar o absurdo, com efeito retroativo a publicação do ato administrativo”.

Uma vez iniciado o procedimento administrativo, no caso, com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado pela autoridade tributária (art. 7º, I, do PAF) o contribuinte deixa de estar espontâneo para praticar atos tendentes a purgar eventual descumprimento da legislação tributária (art. 7º, § 1º, do PAF). Esse bloqueio da espontaneidade tem prazo de sessenta dias, que pode ser prorrogado por ato que indique a continuidade do procedimento (art. 7º, § 2º, do PAF). A contrário senso, na hipótese em que o procedimento de fiscalização ultrapasse o prazo de sessenta dias, o contribuinte readquire a espontaneidade

Ou seja, ainda que a fiscalização ficasse estagnada por mais de sessenta dias, fato que não é objeto de discussão neste processo, o contribuinte poderia escriturar o Livro Caixa de forma retroativa para afastar os motivos que ensejaram a edição do ADE de exclusão. Ou seja, o transcurso de prazo, ainda que fosse superior aos sessenta dias (art. 7º, § 2º, do PAF), não ensejou prejuízo ao contribuinte.

Se o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF nº 46), com mais razão o ato administrativo pode ser feito após

intimação do sujeito passivo se a autoridade entender que já possui os elementos necessários para fundamentá-lo.

Não se vislumbra ofensa o Princípio da Moralidade quando sequer houve prejuízo ao sujeito passivo, visto que as condições existentes, que ensejaram exclusão do Simples Nacional eram pré-existentes e foram devidamente evidenciadas para que ele pudesse exercer sua manifestação de inconformidade, inclusive com a apresentação do Livro Caixa ou da escrituração contábil válida, fato que não ocorreu.

Diante do exposto, julgo improcedentes as preliminares arguidas.

3. Mérito

A Recorrente reconhece a não escrituração do Livro Caixa e que os Livros Diário e Razão não estão revestidos das formalidades extrínsecas, isto é, autenticação pela Junta Comercial e não contém os respectivos termos de abertura e de encerramento.

Alega, por seu turno, que a apresentação do Livro Diário e Livro Razão em substituição ao Livro Caixa é um procedimento admitido, cita para tanto o art. 3º da Resolução CGSN nº 10, de 2007. Defende ainda que ao optar em escriturar os Livros Diário e Razão, não se preocupou com as formalidades extrínsecas, visto que as mesmas não eram exigíveis para o Livro Caixa.

Verifica-se que a Recorrente, ao juntar cópia do que denomina de Livro Diário de 2008 (fls. 112 a 399) permanece a relegar a observação das formalidades extrínsecas exigidas em lei, mais especificamente no art. 1.181 do Código Civil – Lei nº 10.406, de 2002.

Dentro do escopo do art. 149 da Constituição Federal, que determina tratamento jurídico diferenciado para cumprimento das tributárias de forma simplificada, a Lei Complementar nº 123, de 2006, definiu que as microempresas e empresas de pequeno porte estariam obrigadas a escrituração do Livro Caixa (art. 26, § 2º). Essa medida de simplificação foi adotada em substituição a obrigatoriedade de manter a escrituração comercial, em específico o Livro Diário (art. 1.180 do Código Civil – Lei nº 10.406, de 2002) e os custos de conformidade advindos dessa escrituração.

A escrituração do Livro Caixa é antes de mais nada uma medida de simplificação à escrituração contábil, com rigores de menor monta, como por exemplo, a desnecessidade de registro junto ao órgão de registro do comércio.

Nesse sentido é a razão do art. 3º da Resolução do CGSN nº 10, de 2007, citada pela Recorrente, que diz que a apresentação da escrituração contábil, em especial do Livro Diário e do Livro Razão, dispensaria a apresentação do Livro Caixa.

Obviamente que o Livro Diário e o Livro Razão a que se refere a Resolução são os livros revestidos das formalidades intrínsecas (art. 1.183 do CC/2002) e extrínsecas (arts. 1.181 e 1.182 do CC/2002). Do contrário, sequer podem ser assim denominados.

A adoção do Livro Caixa é, portanto uma opção facultada pela lei. Todavia, uma vez que o contribuinte não faça uso dessa faculdade legal, resta-lhe manter a escrituração contábil e, necessariamente, com a observância dos requisitos previstos em lei.

Não é sequer razoável o entendimento da Recorrente como dispensáveis os requisitos previstos no Código Civil, sob o argumento de que tais formalidades não eram exigíveis para o Livro Caixa.

Há diversos precedentes no CARF sobre a não oponibilidade perante a terceiros da escrita contábil que não observa requisitos mínimos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2006

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COM AS FORMALIDADES EXTRÍNSECAS E INTRÍNSECAS

É obrigação da empresa exibir à fiscalização todos os documentos e livros relacionados às contribuições previdenciárias e devem preencher as formalidades legais e conter informações verdadeiras.

A empresa optante do SIMPLES ou tributada pelo lucro presumido desobriga-se da escrituração contábil regular, desde que escreva Livro Caixa e Registro de Inventário. (Acórdão nº 2302-01.890, sessão de 21 de junho de 2012)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

AUTO DE INFRAÇÃO -APRESENTAÇÃO DOS LIVROS DIÁRIO E RAZÃO SEM FORMALIDADES LEGAIS

Constitui infração a não exibição dos documentos relacionados às contribuições previdenciárias, ou a exibição de documento ou livro que não atenda as formalidades exigidas. (Acórdão nº 2301-003.822, sessão de 19 de novembro de 2013)

Ainda que tenha precluído o momento para apresentação de prova que afastasse a motivação do ADE (art. 16 do PAF), nem mesmo na fase recursal o sujeito passivo logrou apresentar escrituração contábil regular com intuito de relevar a exclusão do Simples Nacional. O sujeito passivo anexou, à peça recursal, o que denomina de Livro Diário 2008 (fls. 112 a 399), contudo, mais uma vez, sem observar as formalidades legais anteriormente citadas, isto é, convalidando os motivos que ensejaram a edição do ADE.

Nesse sentido, sequer há se de falar em relevação da falta, devendo ser mantido o ato de exclusão, conforme precedente:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 17/12/2012

Apresentação de livro fiscal sem as formalidades extrínsecas. descumprimento de dever instrumental. Aplicação de multa. imposição legal. A relevação só pode ser concedida, caso atendido os requisitos da legislação. A ausência de correção da falta, impede a aplicação da relevação. (Acórdão nº 2202-003.230, sessão de 08 de março de 2016)

Por fim, quando à insurgência sobre os efeitos retroativos, os mesmos decorrem de expressa disposição legal sendo vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF).

O efeito retroativo da exclusão consta no art. 29, § 1º, da LC nº 123, de 2006:

§ 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.

Resta claro, portanto, não haver vícios de qualquer ordem no ADE de exclusão, pois o sujeito passivo reconhece a inexistência da escrituração do Livro Caixa e a inexistência de escrituração comercial com os requisitos exigidos em lei.

Por essa razão, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário do sujeito passivo para manter égide o ADE de exclusão do Simples Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa