



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10384.004886/2008-12
Recurso n° 513216 De Ofício
Acórdão n° **1402-00.397 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de janeiro de 2011
Matéria SIMPLES
Recorrente 3ª TURMA DRJ/FOR
Interessado WD DISTRIBUIDORA LTDA

Assunto: SIMPLES

Ano-calendário: 2005

IRPJ. SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITA. LIVRO DE APURAÇÃO DO ICMS. MULTA AGRAVADA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. APLICAÇÃO DA SISTEMÁTICA DO SIMPLES NO EXERCÍCIO EM QUE CONSTATADA A FRAUDE. POSSIBILIDADE. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL NÃO CARACTERIZADA. – A exclusão do SIMPLES é feita de ofício quando constatada fraude por interposição de pessoas na composição societária de empresa e tem aplicação imediata em detrimento do contribuinte faltoso. Todavia, a falta de exclusão imediata beneficia o contribuinte e não pode ser alegada por ele para solicitar a anulação do lançamento.

Recurso de Ofício provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso de ofício, para afastar a nulidade do auto de infração e determinar o retorno dos autos à DRJ para que sejam examinadas as demais matérias contidas na impugnação. O Conselheiro Antônio José Praga de Souza votou pelas conclusões, por dar provimento também por outros fundamentos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado

(assinado digitalmente)

Albertina Silva dos Santos Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

Cuida-se de recurso de ofício remetido a este CARF pela DRF de Fortaleza, que entendeu serem nulos os lançamentos efetuados pela autoridade fiscal em detrimento do contribuinte.

Em fiscalização levada a efeito pela DRF de Teresina, PI, constatou-se que a contribuinte omitiu receitas no ano-calendário de 2005, ao declarar, para fins de apuração de tributos federais, um valor substancialmente inferior ao valor escriturado no livro de apuração de ICMS.

Durante o processo de fiscalização, a autoridade lançadora se deparou com fortes indícios de irregularidade na constituição societária da empresa, cujo proprietário de fato estaria utilizando interpostas pessoas como sócios formais, enquanto geria os negócios através de procurações com amplos poderes. Após uma série de diligências realizadas, constatou que de fato a empresa pertencia a pessoa que não figurava no seu quadro societário, enquanto os sócios declarados não possuíam meios ou capacidade de serem titulares do empreendimento.

Constatada a irregularidade, além de autuar a empresa em decorrência da omissão de receitas, entendeu presente a hipótese de sujeição passiva solidária em nome do proprietário oculto, sr. René dos Santos Rocha de Pinho Filho, e aplicou multa qualificada de 150%, tendo em vista a falsidade das declarações apresentadas e o uso de interposta pessoa.

A contribuinte apresentou sua impugnação alegando *bis in idem* com outro lançamento, que teria como supedâneos os mesmos fatos geradores, nulidade por falta do Mandado de Procedimento Fiscal e por utilizar o livro de apuração do ICMS indevidamente. Deteve-se, longamente, na sustentação da ilegalidade do lançamento pela sistemática do SIMPLES, uma vez que caberia à autoridade tê-lo excluído de ofício do referido sistema e aplicado a tributação ordinária das pessoas jurídicas, no caso a apuração do lucro real trimestral. Sustentou ainda que houve aplicação de alíquota indevida às receitas supostamente omitidas. Também alegou que optara pelo regime de caixa para apuração dos tributos e que a fiscalização utilizou-se do regime de competência. Por fim, questiona a aplicação da multa qualificada, por falta de comprovação da fraude cometida. O responsável tributário não se manifestou.

A DRJ de Fortaleza, ao analisar a impugnação, deteve-se primeiramente na análise da alegação de nulidade pela incorreta eleição do método de apuração do tributo pela sistemática do SIMPLES, dando provimento à defesa para declarar nulo o lançamento por vício material, uma vez que caberia à autoridade proceder à exclusão de ofício do contribuinte e aplicar o regime ordinário de tributação (lucro real trimestral) desde a data em que ficou demonstrada a fraude praticada, que remontava a 2003.

Vejamos o que decidiu a DRJ:

No mérito, a impugnação é procedente, pois um argumento deduzido pelo contribuinte evidencia a existência de vício material nos lançamentos. O impugnante sustenta ser inadequada a aplicação do regime de tributação simplificado do Simples para o ano-calendário de 2005, uma vez que teria incorrido em duas situações de exclusão dessa sistemática, cujas consequências já se produziram a partir desse ano, de modo a sujeitá-lo à forma de tributação aplicável à generalidade das empresas.

A primeira situação de exclusão consiste no fato de a autoridade lançadora ter apurado, em relação ao ano-base de 2005, uma receita total do contribuinte no valor de R\$ 6.780.328,68, montante bem superior ao valor de R\$ 1.200.000,00, que é o limite máximo permitido para a caracterização do empresário como microempresa ou empresa de pequeno porte (art. 2.º da Lei n.º 9.317/96).

A segunda situação de exclusão aventada se consubstancia no fato de o lançamento haver reconhecido a utilização do expediente da interposição de pessoas, que, por força do inc. V do art. 15 da Lei n.º 9.317/96, implicaria a exclusão do Simples já com efeitos a partir do mês de ocorrência da irregularidade.

Para ele, ambas as situações acarretariam a ineficácia da opção ao regime do Simples feita pelo contribuinte.

Foco, todavia, apenas a segunda situação de exclusão.

Segundo o termo de verificação fiscal, restou sobejamente patenteada a situação em que René dos Santos Rocha de Pinho Filho teria se,utilizado do expediente fraudulento da interposição de pessoas para gerir os negócios e interesses do autuado, ao não figurar formalmente no seu quadro societário, valendo-se de empregados para compô-lo e atuando com amplos poderes procuratórios para agir em nome do autuado.

A autoridade lançadora dedica item específico do seu relatório para demonstrar a prática da interposição de pessoas (fis 79/81):

DOS FATOS QUE NOS LEVAM A CONCLUIR PELA UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTAS PESSOAS PARA OCULTAÇÃO DO VERDADEIRO PROPRIETÁRIO DA EMPRESA, SR. RENÉ DOS SANTOS ROCHA DE PINHO FILHO.

Primeiramente a existência de procuração outorgada a pessoa do senhor René dos Santos Rocha de Pinho Filho para agir em nome da empresa. A falta de capacidade financeira dos sócios Daniel Marcio Silva dos Santos e Williames Leôncio da Cruz, bem como do senhor Enilson Alves de Sousa, fato evidente em suas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física e corroborado em conteúdo de suas declarações prestadas a termo afirmando terem emprestado o nome para composição do quadro societário da empresa W.D. Distribuidora Ltda (Daniel Marcio).

A relação de dependência trabalhista de Daniel Mareio Silva dos Santos, Williames Leôncio da Cruz e Enilson Alves de Sousa que é caracterizada pela seqüência dos seus vínculos empregatícios em empresa com participação societária do Senhor René dos Santos Rocha de Pinho Filho e seu irmão Luiz Cláudio Paz Pinho, inclusive todos atualmente trabalham ou prestam serviços em empresas relacionadas a estes.

A mudança dos endereços residenciais de Daniel Marcio Silva dos Santos e Willames Leôncio da Cruz, no caso deste ultimo para um local não residencial (galpão comercial), pois se trata de um galpão fechado onde funcionou no passado a empresa S.R. Distribuidora, mudança efetuada sem o conhecimento dos mesmos, provavelmente para dificultar a localização destes e até mesmo porque o endereço da Rua Acácia n 1956 que consta o endereço de Willames Leôncio da Cruz, na realidade pertence ao senhor Raimundo Bento de Araújo e que nada tem a vê com os fatos.

Considerando que se encontra perfeitamente caracterizada a relação direta do senhor René dos Santos Rocha de Pinho Filho com a empresa fiscalizada e que a titularidade da mesma foi efetivada em nome de terceiros sem a devida capacidade financeira provavelmente com o objetivo de fraudar o fisco, terceiros cujos endereços foram alterados, dificultando assim quando de uma possível cobrança dos tributos devidos ,que o fisco se encontraria impossibilitado de efetivá-la pela dificuldade de localização e falta de capacidade financeira dos sócios constante nos assentamentos da empresa perante esta Receita Federal.

O artigo 124 do Código Tributário Nacional determina e são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação principal. Deve-se então, utilizar a interpretação econômica no Direito Tributário, isto é, deve-se levar em conta sobretudo a realidade econômica, superando quaisquer desvios formais nocivos ao interesse público. No caso em tela, a condição de sócio efetivo do senhor René dos Santos Rocha de Pinho Filho da empresa fiscalizada se explicita não só pelo fato de ele se comportar como proprietário, mas também e principalmente por ele movimentar pessoalmente as contas bancárias da firma. Ademais as informações obtidas-acerca dos senhores Daniel Mareio Silva dos Santos, Willames Leôncio da Cruz e Enilson Alves de Sousa os caracterizam como funcionários da empresa, corroborando a tese da inversão formal dos papeis com interesse de fraudar o Fisco.

Desse modo, optamos por incluir nominalmente o senhor René dos Santos Rocha de Pinho Filho no presente processo fiscal. (grifo nosso)

Em outro ponto do Relatório, a autoridade lançadora deixou claro o momento a partir do qual considerou caracterizada a interposição fraudulenta de pessoas (fls 69/70):

Em resposta a ofício que dirigido ao Cartório do 30 Ofício de Notas Cartório Themístocles Sampaio, este encaminhou através do seu ofício n.º 58/08 de 19 de março de 2008, translado de procuração lavrada no livro 372, folha 187, datada de 21 de julho de 2003, em que consta como outorgante a empresa W.D. Distribuidora Ltda, CNPJ nº 05.122.804/0001-87, representada por Enilson Alves de Sousa e como outorgado René dos Santos

Rocha de Pinho Filho com os seguintes poderes a este atribuído (...)

Como se observa no texto transcrito acima a procuração outorga amplos poderes para a pessoa do Senhor René dos Santos Rocha de Pinho Filho administrar a empresa W.D. Distribuidora Ltda deixando claro, evidente e indiscutível a vinculação do outorgado com todos os atos relacionados com a empresa supra.

Assim, como se vê, o Sr. René dos Santos Rocha de Pinho Filho foi sócio majoritário da empresa S. R. Distribuidora Ltda, do ramo de distribuição de rações, até 22/03/2002, data a partir do qual foram inseridos outros sócios sem nenhuma capacidade financeira.

A partir de 2003, apesar de não constar do quadro social, o Sr. René passou a administrar com amplos poderes, por procuração, a empresa W. D. Distribuidora Ltda, do mesmo ramo de seu empreendimento anterior. Deduz-se que desde o início houve o evidente intuito de se desincumbir de qualquer responsabilidade perante estas empresas, com o evidente intuito de fraude à administração tributária. (grifo nosso)

Do exposto, verifico que a caracterização da interposição de pessoa remonta ao ano de 2003, anterior, portanto, aos fatos jurídicos tributários objeto dos lançamentos, que são de 2005.

Importa recolher ainda um último dado integrante da contextura fática do problema. Segundo se depreende da leitura da impugnatória (item 39), o ato de exclusão do Simples foi editado para produzir efeitos somente a partir de 01.01.2006.

Nesse trilhar, está-se agora em condições de responder a questão deduzida pelo contribuinte, que assevera a impossibilidade de lhe ser aplicado o regime de tributação do Simples no ano-base de 2005, ante o preceito contido no inc. V do art. 15 da Lei n.º 9.317/96.

Ao se perquirir o termo inicial para a produção dos efeitos decorrentes do ato de exclusão do Simples, vai-se verificar que a Lei n.º 9.317/96 não estabelece uma disciplina uniforme sobre a matéria. De fato, consoante o disposto no art. 15, o marco inicial dos efeitos do ato de exclusão varia em função da situação irregular impeditiva do ingresso ou permanência no Simples.

Para um melhor esclarecimento da questão debatida, convém transcrever os dispositivos legais que lhe são pertinentes, a fim de apreender a correta interpretação da lei sob a perspectiva sistemática:-

Art. 9.º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

1-na condição de microempresa, que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente

anterior, receita bruta superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais);

II-na condição de empresa de pequeno porte, que tenha auferido, no ano-calendário

imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos

mil reais); (Redação dada pela Lei no 9.779, de 1999)

(...)

Art. 13. A exclusão mediante comunicação da pessoa jurídica dar-se-á:

I - por opção.

II - obrigatoriamente, quando:

a) incorrer em qualquer das situações excludentes constantes do art. 90;

(...)

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer

das seguintes hipóteses:

I - exclusão obrigatória, nas formas do inciso II e § 2º do artigo anterior, quando não

realizada por comunicação da pessoa jurídica;

II - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada, bem assim pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Sistema Tributário Nacional);

III - resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao es,elecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as atividades da pessoa jurídica ou se encontrem bens de sua posse ou propriedade; IV - constituição da pessoa jurídica por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionista, ou o titular, no caso de firma individual;

V - prática reiterada de infração à legislação tributária;

VI - comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

VII - incidência em crimes contra a ordem tributária, com decisão definitiva.

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

(...)

IV - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 9º;

V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior. (grifo nosso)

Como se vê, de tão aviltante dos interesses fazendários e da sociedade a prática de determinados atos por parte do contribuinte ou de seus representantes, como os descritos nos incs. II a VII do art. 14 da Lei n.º 9.317/96, houve por bem o legislador fixar os efeitos da exclusão já a partir do mês de ocorrência desses atos, de modo a negar qualquer eficácia à opção do contribuinte pela sistemática do Simples.

Assim, uma vez que a configuração da interposição de pessoas é anterior ao ano de ocorrência dos fatos tributários, deveria, por imperativo legal, ter sido submetido o contribuinte ao regime de tributação aplicável às pessoas jurídicas em geral, excluída a tributação com base na sistemática do Simples.

Nesse sentido, vai firme o entendimento das Delegacias de Julgamento:

ACÓRDÃO DRJ/CTA N.º 06-13.995, SESSÃO DE 12.04.2007.

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das

Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 2001

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITO RETROATIVO. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE. IMPERTINÊNCIA.

A exclusão do Simples motivada por interposição de pessoas surte efeitos a partir do mês de ocorrência desse fato irregular, por previsão legal, descabendo suscitar o princípio da irretroatividade, eis que este diz respeito à vedação da possibilidade de uma lei aplicar-se a fatos pretéritos, anteriores a sua publicação, sendo que a regra que determina a eficácia retroativa da exclusão encontra-se fixada no art. 15, inciso IV,

da Lei nº 9.317, que foi publicada em 1996, não havendo, portanto, falar-se em irretroatividade.

ACÓRDÃO DRJ/FNS N.º 07-8.682, SESSÃO DE 06.10.2006.

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples

Ano-calendário: 2000

MICROEMPRESA. CONSTITUIÇÃO POR INTERPOSTAS PESSOAS E PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO DE OFÍCIO

Exclui-se de ofício do Simples a partir, inclusive, do mês de interposição de pessoas que não sejam os verdadeiros sócios/acionistas/titular e da prática, posteriormente reiterada, de infração à legislação tributária.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL COM VÍCIOS OU • INEXISTENTE

A falta de regular escrituração comercial e fiscal, ou a escrita que contenha vícios e não reflita toda a movimentação financeira da empresa, inclusive bancária, implica o arbitramento do lucro.

Nesse cenário, vislumbro a aplicação distorcida da norma jurídica tributária em, pelo menos, dois de seus critérios: o quantitativo e o temporal. Em trabalho monográfico sobre as nulidades ocorrentes no lançamento tributário (ALBUQUERQUE JÚNIOR, Raimundo Parente de. Nulidades no lançamento tributário.

Prêmio Schontag da Receita Federal do Brasil, 2006, 2.º lugar.
Disponível em: <www.receitafazenda.gov.br>. Acesso em: 15 abr. 2009), tive a oportunidade de discorrer acerca dos aspectos da norma jurídica tributária e da relevância jurídica de cada um deles:

Do então art. 142 do CTN inferem-se os elementos que compõem a estrutura normativa descritiva do ato de lançamento. Com efeito, o dispositivo relaciona quais os elementos que necessariamente deverão integrar a formação do ato administrativo do lançamento.

São eles: a fixação da ocorrência do fato jurídico tributário, que decorre dos atos de "verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente,..." e de "determinar a matéria tributável"; identificação do sujeito passivo da obrigação

tributária, que decorre do ato de "identificar o sujeito passivo"; e a determinação do montante do tributo devido, que decorre do ato de "calcular o montante do tributo devido". (...)

De ver-se que os requisitos do lançamento acima declinados refletem de todo os elementos constituintes da obrigação tributária que a melhor doutrina aponta. Nesse sentido, o lançamento como norma individual e concreta destinada à formalização do crédito tributário tem projetado em sua estrutura normativa a estrutura lógica da regramatriz de incidência que Paulo de Barros Carvalho definiu. (...)

Declaração do acontecimento do fato jurídico tributário (...)

Na seqüência, registramos o critério temporal da regra-matriz como o um conjunto de indicações nela contida que nos permitam saber, com precisão, o momento em que se considera ocorrido o fato típico deflagrador do laço obrigacional, ou seja, o instante em que surge para o Estado o direito subjetivo de exigir o tributo e o correspectivo dever jurídico do sujeito passivo de prestá-lo.

Por certo, assim como ocorre com qualquer outro critério da regra material, a erronia na aplicação do critério temporal de um dado tributo terna de forma irremediável o lançamento tributário. São casos que normalmente se testificam na desatenção da autoridade fiscal em relação ao período de apuração fixado na lei ou, quando essa permitir, ao período de apuração da opção do contribuinte, o que pode dar-se com a entrega da declaração de rendimentos à Receita Federal ou com o primeiro pagamento.

(...)

Determinação da base de cálculo e da alíquota aplicável e do montante do tributo devido

A obrigatoriedade desse requisito igualmente está assentada no art. 142 do CTN.

Reescrevem-no o art. 10, inciso V, do PAF, ao mencionar como conteúdo do auto de infração a determinação da exigência, e o art. 11, inciso II, também do PAF, ao mencionar como conteúdo da notificação de lançamento o valor do crédito tributário.

A determinação da exigência fiscal quer significar a fixação do montante do crédito tributário formalizado, o que demanda a fixação da base de cálculo e da alíquota. Por esse requisito se implementa função cardeal do lançamento, que é a de tornar líquido o crédito tributário com relação ao quantum debeat. (...)

Vício de conseqüências jurídicas igualmente mordazes e, entretanto, encontradiço na prática, é o da erronia na definição da base de cálculo do imposto de renda, tendo em conta que essa

*pode ser de três espécies: lucro real, presumido ou arbitrado.
(...)*

No rol dessa espécie de atipicidade, encontramos a situação em que a autoridade fiscal efetuou lançamento do imposto de renda com base em lucro apurado por critério diverso àquele legitimamente optado pelo contribuinte [ou por critério vedado por lei] (grifo nosso)

A erronia no dimensionamento da matéria tributável é evidente (critério quantitativo). Com efeito, as bases de cálculo e alíquotas que deveriam ter sido utilizadas na determinação dos tributos devidos não são as pertinentes à sistemática do Simples, mas as relativas ao regime de tributação aplicável às pessoas jurídicas em geral, sujeitas que estão à tributação com base no lucro presumido, real ou arbitrado.

Por sua vez, o equívoco na concretização do critério temporal decorre naturalmente do desacerto no critério anterior, na medida em que, em relação ao IRPJ e CSLL, o fato gerador é trimestral ou anual, e não mensal, como sucede na tributação no Simples.

*Portanto, demonstrada a existência de vícios irremediáveis nos lançamentos, consistente na incorreta definição dos critérios acima enunciados, integrantes da norma jurídica tributária de cada um dos tributos em questão, hei de concluir pela nulidade absoluta da norma individual e concreta que os tiver formalizado (SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário**. 2. ed., São Paulo: Max Limonad, 2001, p. 127-128). Considero prejudicados os demais argumentos deduzidos na impugnação, ante o risco de antecipação do julgamento que uma abordagem integral da impugnatória poderia acarretar. Com efeito, uma vez confirmada a invalidade dos lançamentos, novos poderão ser editados com a correção da forma de tributação; sem, todavia, o beneplácito do inc. II do art. 173 do CTN. Para tanto, deverá ser promovida, previamente, a exclusão do contribuinte do Simples.*

Em conclusão, voto por declarar nulos os lançamentos, por conterem vícios de ordem material

Da decisão supra, a DRJ apresenta recurso de ofício a este CARF.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

Conheço do Recurso por ser tempestivo, por atender aos requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Conselho.

Primeiramente, é importante destacar que a exclusão do contribuinte do SIMPLES não está em debate neste processo. Consta, dos argumentos apresentados pelo contribuinte, que a exclusão fora feita em ato apartado, com validade para os exercícios de 2006 e seguintes. De toda sorte, este dado não é importante para o deslinde do recurso.

A sistemática do SIMPLES vigente à época dos fatos era dada pela Lei 9.317/96, e sua adoção pelas empresas era facultativa, embora incentivada pelo executivo como um meio de simplificar as operações de empresas de pequeno porte. Uma vez feita a opção, o contribuinte passava a gozar de uma série de benefícios para apuração das suas obrigações, além de reduzir substancialmente a carga tributária suportada.

A manutenção do contribuinte no regime, igualmente, era uma faculdade, a que o beneficiário poderia renunciar quando achasse que já era conveniente. Neste caso específico, o contribuinte manteve-se no regime do SIMPLES, embora já não devesse mais estar lá porque já não se enquadrava entre os beneficiários possíveis.

Por outro lado, o contribuinte deveria ser excluído de ofício, acaso fossem detectadas quaisquer das hipóteses legais de exclusão previstas nos artigos 14 e 15 daquela lei. A exclusão de ofício, segundo a própria lei, dar-se-ia *"...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."*

Em suma, o contribuinte faltoso, após constatada e demonstrada sua falta, deveria ser excluído de ofício, através de ato administrativo devidamente fundamentado, que poderia ser questionado por ele, com as razões pelas quais ele entendesse ilegal o ato. Uma vez concluído o processo administrativo, assegurado o contraditório e a ampla defesa, ou o ato declaratório seria confirmado e a exclusão mantida, ou seria reformado e a situação do contribuinte retornaria àquela para qual ele optara, ou seja, voltaria a ser beneficiado pela sistemática do SIMPLES.

Por que essa digressão, se há pouco apontamos que o ato de exclusão do SIMPLES não seria importante para o deslinde do feito? Porque a interpretação sistemática da norma não dá suporte à decisão da DRJ recorrente.

Com efeito, pela sistemática do SIMPLES, entra-se no sistema por opção e se sai dele por opção. O contribuinte optou por entrar, mas, até 2006, ano em que foi excluído de ofício, optou por estar lá. E a sistemática era-lhe favorável. Por outro lado, entra-se no sistema por opção e sai-se dele, de ofício, por falta cometida, respeitado o direito ao contraditório e a ampla defesa. Ou seja, o que contribuinte que optou por entrar no sistema e nele permanecer, pode contestar o ato que o excluiu. Portanto, o interesse do contribuinte restringe-se a defender sua permanência, uma vez que a exclusão era optativa e a manutenção, favorável.

Pois bem. Neste caso, a autoridade administrativa decidiu-se por editar o decreto de exclusão, com efeitos a partir do exercício de 2006. O contribuinte, na defesa do seu direito, poderia questionar a exclusão. Ou, se concordasse com a exclusão, poderia se resignar e passar a recolher o imposto pela sistemática a que estaria sujeito a partir daí. Poderia mais, se entendesse que o recolhimento de períodos anteriores estava sujeito a outra sistemática, poderia opor à eventual cobrança por esta os recolhimentos feitos com base naquela, para demonstrar que nada mais haveria de ser exigido dele.

Todavia, no presente processo, o contribuinte não demonstra que renunciou ao Simples para o exercício de 2005. Não demonstra, igualmente, que recolheu os valores de

acordo com a sistemática do lucro real. Alega, porém, que a sistemática do Simples não poderia ser a ele aplicada naquele período.

Penso que a exclusão do simples depende de um ato formal de decisão da autoridade administrativa. Este ato formal foi adotado, com validade a partir do ano de 2006. Eventual insuficiência do ato pode ser alegada para anulá-lo, por prejuízos eventualmente causados à administração tributária. O ato não é nulo – e sim anulável – por falta de previsão legal que atribua este efeito ao ato de exclusão para o exercício subsequente.

A alegação de anulabilidade neste processo, contudo, não é suficiente para invalidar o lançamento efetuado com fundamento nas regras do Simples, uma vez que para o período em questão, a sistemática era aplicável ao contribuinte. Por outra via, a alegação de anulabilidade, por ser prejudicial ao contribuinte, revela apenas a intenção de usar a própria torpeza em favor dele, uma vez que a exclusão retroativa, em decorrência de ato ilícito do contribuinte, está sendo utilizada, pelo contribuinte, como argumento para anular o lançamento levado a efeito contra ele. Penso não ser cabível a anulação do auto, sem que se tenha anulado o decreto de exclusão. Penso também que falta ao contribuinte, que não demonstrou ter renunciado ao Simples, nem demonstrou ter recolhido os tributos pela sistemática do lucro real, interesse na alegação de erro de eleição do método, uma vez que foi beneficiado pelo tratamento mais favorável.

Posto isso, voto por dar provimento ao recurso de ofício, para afastar a nulidade do auto de infração. Os demais pontos da impugnação devem ser julgados pela DRJ, a quem o processo deve retornar.

Sala das Sessões - DF, em 27 de janeiro de 2011

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator