



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

Processo nº 10510.004722/2007-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-000.954 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2013
Matéria Exclusão do Simples Federal
Recorrente COLÉGIO DO SALVADOR II LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/06/2007

EXCLUSÃO. PESSOA JURÍDICA RESULTANTE DE DESMEMBRAMENTO. É vedada a opção no SIMPLES Federal por pessoas jurídicas resultantes de qualquer forma de desmembramento que enseje a transferência de atividades operacionais de outra pessoa jurídica, mormente tendo em conta que as pessoas jurídicas apresentam-se ao público consumidor como se uma única empresa fossem. **ALTERAÇÃO DA VEDAÇÃO NO ÂMBITO DO SIMPLES NACIONAL.** É vedada a aplicação retroativa de lei que admite atividade anteriormente impeditiva ao ingresso na sistemática do Simples (Súmula CARF nº 81).

EFEITOS DA EXCLUSÃO. RETROATIVIDADE. No caso de contribuintes que fizeram a opção pelo SIMPLES Federal até 27 de julho de 2001, constatada uma das hipóteses de que tratam os incisos III a XIV, XVII e XVIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir de 1º de janeiro de 2002, quando a situação excludente tiver ocorrido até 31 de dezembro de 2001 e a exclusão for efetuada a partir de 2002 (Súmula CARF nº 56). **DECADÊNCIA.** O ato de exclusão não pode retroagir para alcançar períodos de apuração nos quais os recolhimentos simplificados já estão homologados tacitamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Mônica Sionara Schpallir Calijuri e Marcelo de Assis Guerra.

Relatório

COLÉGIO DO SALVADOR II LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador/BA que, por unanimidade de votos, INDEFERIU a manifestação de inconformidade impugnação interposta contra o Ato Declaratório Executivo da DRF/Aracaju nº 53/2007.

A contribuinte foi excluída do SIMPLES Federal porque a entidade Colégio do Salvador Ltda, tendo em conta que a Lei nº 10.034/2000 manteve a vedação ao Simples Federal apenas para pessoas jurídicas prestadoras de serviços de ensino médio, desmembrou suas atividades em 24/01/2001 alocando na recorrente a prestação de serviços de ensino fundamental, de modo que esta pudesse optar pelo Simples Federal.

Consta às fls. 06/98 que a recorrente absorveu as atividades de educação infantil e ensino fundamental do Colégio do Salvador Ltda, sendo para ela transferidos diversos trabalhadores, sobretudo professores. Há notícia, ainda, da transferência de empregados do Colégio do Salvador III para a recorrente. Constatou-se que referidas empresas funcionam no mesmo endereço e o sítio na Internet é o mesmo para todas elas, indicando que são ministrados cursos nos níveis infantil, fundamental e médio. Verificou-se, ainda, que as atividades de secretaria são unificadas e no quadro societário existem sócios comuns ou com relação de parentesco.

Considerando que o art. 9º, inciso XVII, da Lei nº 9.317/96, c/c o art. 20, inciso XVI, da Instrução Normativa SRF nº 608/2006 impedem a opção por pessoa jurídica resultante de cisão ou de qualquer outra forma de desmembramento, a DRF/Aracaju editou o Ato Declaratório Executivo nº 53/2007, excluindo a recorrente do Simples Federal a partir de 01/01/2002 (fls. 156/157).

A interessada manifestou inconformidade contra o ato de exclusão, arguindo que o desmembramento promovido é parte do planejamento estratégico implantando pelos sócios fundadores com o objetivo de adequar as atividades desenvolvidas à realidade da competição acirrada no nicho de mercado do ensino particular. Argumentou que não foi promovida cisão, e que sua caracterização seria como empresa remanescente e não resultante, assim não se enquadrando em qualquer vedação para fins de opção pelo Simples Federal.

Discordou da acusação de evasão fiscal, afirmou sua boa-fé, ressaltou que nunca exerceu atividade impeditiva, questionou o efeito retroativo do ato de exclusão e sua fundamentação legal em dispositivos já revogados pela Lei Complementar nº 123/2006, observando que a nova lei impede a opção por empresa resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento. Por fim, enfatizou sua permanência no Simples de 24/01/2001 a 12/11/2007, e a omissão da Receita Federal neste período.

A Turma julgadora afastou a aplicação da Lei Complementar nº 123/2006, que somente revogou a Lei nº 9.317/96 a partir de 01/07/2007, sem interromper sua força normativa em relação aos fatos ocorridos durante sua vigência. No mais, observou que como o Colégio do Salvador Ltda continuou a existir, o Colégio Salvador II Ltda representa evidente desmembramento de suas atividades para beneficiar-se da tributação simplificada. Ressaltou

que mesmo se a interessada fosse remanescente de cisão, sua opção não seria admitida a teor do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 28/2004. Por fim, validou os efeitos retroativos do ato declaratório de exclusão, a teor do que dispõe a legislação pertinente, e rejeitou outros aspectos marginais apontados pela interessada.

Cientificada da decisão de primeira instância em 08/05/2009 (fl. 191), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 04/06/2009 (fls. 192/201).

Inicialmente invoca o princípio da presunção de inocência, pois *os atos de constituição da empresa Colégio do Salvador II Ltda obedeceram às exigências legais*, não sendo possível afirmar que tiveram o intuito de burlar a legislação fiscal.

No mais, reitera as razões de impugnação, afirmando que sua constituição insere-se em planejamento estratégico de seus sócios fundadores para *enfrentar a concorrência cada vez mais acirrada entre as empresas dedicadas ao ensino particular*. Observa que *inexiste impedimento que inviabilize a criação, por membros de uma mesma família, de empresas para fins lícitos*, pois esta união familiar parece ter forçado a tese de que foi um meio utilizado para enganar o Fisco. Ao final, transcreve o princípio constitucional da legalidade.

Reitera que não houve cisão na forma do art. 229 e §1º, da Lei nº 6.404/76 e afirma contrária à lei a interpretação adotada pela autoridade julgadora de 1ª instância. Ademais, sua caracterização seria como *empresa remanescente e não resultante*, não incidindo na vedação legal de opção ao Simples. Mais à frente, complementa que a lei se reporta apenas às empresas resultantes de cisão ou desmembramento, sendo equivocada a conclusão do Fisco de que seria *uma empresa nova destinada desenvolver atividade de prestação de serviços de educação infantil e ensino fundamental outrora desenvolvida pelo Colégio do Salvador Ltda*. E discorda do acréscimo promovido pelo ADI SRF nº 28/2004, que reputa ilegal.

Insiste que o ato de exclusão editado em 12/11/2007 deveria observar a legislação vigente, consistente na Lei Complementar nº 123/2006. Observa que apenas no período de transição, de 01/01 a 01/07/2007, houve aplicação simultânea dos dois regimes de tributação (Simples Federal e Nacional). Ao final, também discorda da aplicação da Lei Complementar nº 123/2006 *a fatos e atos praticados e consolidados na vigência da Lei 9.317/96*, questionando a amplitude da hipótese que passou a estar cogitada naquele primeiro diploma legal.

Prossegue defendendo seu direito de permanência no SIMPLES, apontando a transposição para o Simples Nacional admitida pela Lei Complementar nº 123/2006, classificando de negligente a conduta omissa do Fisco, e afirmando a sua admissibilidade no Simples Nacional em razão das novas disposições legais, inclusive porque a Lei Complementar nº 123/2006 veda a opção por pessoa jurídica *resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores*, e os atos praticados pela recorrente se verificaram em janeiro/2001.

Argumenta que fez sua opção em 24/01/2001, observando as exigências legais para tanto, e que desenvolve suas atividades há mais de 6 (seis) anos consecutivos, sem oposição ou contestação. Discorda da decisão recorrida que reconhece o direito à RFB de promover a exclusão a qualquer tempo, pois *por se tratar de aspectos que envolvem tributação, a prescrição quinquenal sempre deverá ser observada e obedecida*.

Invoca o art. 100 do CTN como excludente de punibilidade, visto ter observado *as práticas administrativas reiteradas pela autoridade fiscal quanto à arrecadação, administração e fiscalização*. Entende que não pode ser punido *pelos atos praticados com a conivência do órgão público arrecadador*. Cita doutrina neste sentido.

Acena com a possibilidade de extinção de pessoas jurídicas excluídas do Simples, e argui a admissibilidade de escolas de ensino médio no Simples Nacional como ocorrência que impede a classificação de sua conduta como *uma manobra para burlar a vedação legal*. Pede a observância do art. 179 da Constituição Federal, pois a exclusão de uma pessoa jurídica que permaneceu mais de 6 (seis) anos como optante *contraria a vontade do legislador constitucional*.

Finaliza dizendo que *a permanência da Recorrente no SIMPLES, além de ser um direito é uma questão de sobrevivência*, e subsidiariamente pede que seja reconhecida *a sua permanência no Simples Nacional*.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A Lei nº 9.317/96 dispõe que:

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

[...]

XVII - que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência desta Lei;

[...]

A autoridade fiscal junta aos autos os registros de empregados da pessoa jurídica Colégio do Salvador II Ltda para demonstrar a transferência de funcionários do Colégio Salvador Ltda, inclusive com a anotação de que *a atual empresa assume todo tempo de serviço da empresa anterior, inclusive verba rescisória*. Reporta-se à constituição da recorrente em 24/01/2001 para *prestação de serviços de educação infantil e ensino fundamental* e diz que a atividade do Colégio do Salvador Ltda passou a restringir-se ao ensino de grau médio (antigo 2º grau). Demonstra que as empresas funcionam no mesmo endereço e junta informações do sítio do Colégio do Salvador na Internet, no qual são oferecidos conjuntamente os cursos ministrados por ambas as entidades.

Menciona, ainda, *a simbiose entre as instituições* evidenciada a partir das relações de parentesco entre os sócios das empresas, e vincula a criação do Colégio do Salvador II Ltda à edição da Lei nº 10.034/2000, que alterou a Lei nº 9.317/96 assim dispondo:

Art. 1º Ficam excetuadas da restrição de que trata o inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, as pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às seguintes atividades: (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

I – creches e pré-escolas; (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

II – estabelecimentos de ensino fundamental; (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

[...]

A recorrente invoca os princípios da presunção de inocência e da legalidade, e argumenta que sua constituição insere-se em planejamento estratégico de seus sócios fundadores para *enfrentar a concorrência cada vez mais acirrada entre as empresas dedicadas ao ensino particular*. Assevera que *inexiste impedimento que inviabilize a criação, por membros de uma mesma família, de empresas para fins lícitos*, pois esta união familiar parece ter forçado a tese de que *foi um meio utilizado para enganar o Fisco*.

A interessada, portanto, não se opõe a nenhum dos fatos demonstrados pela autoridade fiscal, os quais evidenciam que parte das atividades antes exercidas pelo Colégio do Salvador Ltda passaram a ser desenvolvidas pela recorrente a partir da sua constituição. Insiste que os atos de constituição da empresa Colégio do Salvador II Ltda obedeceram às exigências

legais, sem atentar que a Fiscalização não questiona sua personalidade jurídica, mas apenas aplica objetivamente a lei que impede pessoas jurídicas assim constituídas de optarem pelo Simples Federal.

A lei, como visto, é ampla e veda apenas a opção por pessoas jurídicas resultantes de cisão propriamente dita. O termo *desmembramento* tem por objetivo alcançar qualquer alteração do conjunto operacional da empresa que resulte na transferência de receitas por ela percebidas, ou de suas atividades, para outra pessoa jurídica. Assim, ainda que não exista patrimônio a ser vertido mediante cisão, a divisão da prática empresarial e dos empregados que contribuem para seu exercício, mormente tendo em conta que para o público em geral a empresa continua se apresentando como uma única entidade, caracterizam a hipótese de *desmembramento* prevista como impeditiva da opção, pela empresa resultante, pelo Simples Federal.

A recorrente também procura defender que sua caracterização seria como *empresa remanescente e não resultante*, mas isto porque a Lei Complementar nº 123/2006 teria tratado a matéria nos seguintes termos:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e

II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

[...]

§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

[...]

IX - resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;

[...] (negrejou-se)

A Súmula CARF nº 81 já consolidou o entendimento de que *é vedada a aplicação retroativa de lei que admite atividade anteriormente impeditiva ao ingresso na sistemática do Simples*. E isto porque as leis que definem as atividades que podem se sujeitar ao recolhimento simplificado não são interpretativas e nem pertencem à seara das infrações tributárias, restando inaplicável o art. 106 do CTN.

Referido entendimento está em conformidade com o que decidido, sob o rito dos recursos repetitivos, pelo Superior Tribunal de Justiça, no REsp 1021263, de cuja ementa extrai-se:

6. A irretroatividade da Lei 10.034/2000, que excluiu as pessoas jurídicas dedicadas às atividades de creche, pré-escola e ensino fundamental das restrições à opção pelo SIMPLES, impostas pelo artigo 9º, da Lei nº 9.317/96, restou sedimentada pelas Turmas de Direito Público desta Corte consolidaram o entendimento da irretroatividade da Lei uma vez inexistente a subsunção a quaisquer das hipóteses previstas no artigo 106, do CTN, verbis: "Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Inócuo, portanto, analisar a vedação que passou a existir com a Lei Complementar nº 123/2006. A exclusão em debate refere-se à opção da recorrente pelo Simples Federal e assim deve ser analisada segundo os ditames da Lei nº 9.317/96.

A recorrente também discorda do acréscimo promovido pelo ADI SRF nº 28/2004, que assim está redigido:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e considerando o disposto no inciso XVII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e no processo nº 13748.000455/00-15, declara:

Artigo único. Não pode optar pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) a pessoa jurídica que seja resultante de cisão ou de qualquer outra forma de desmembramento, salvo em relação aos eventos ocorridos anteriormente a 1º de janeiro de 1997.

Parágrafo único. O disposto no caput também se aplica às pessoas jurídicas remanescentes da cisão, ressalvada a hipótese de esta já ser optante pelo Simples.

Isto porque o parágrafo único acima transcrito estenderia a vedação às pessoas jurídicas remanescentes de cisão. Contudo, como antes mencionado, a acusação fiscal não aponta a ocorrência de cisão, mas sim de desmembramento. Irrelevante, portanto, se a pessoa jurídica é resultante ou remanescente de cisão.

De toda sorte, resta patente que a interessada quer procura conturbar o debate, pois não há dúvida que sua criação é posterior à do Colégio do Salvador Ltda, de modo que mesmo equiparando-se o desmembramento à cisão, sua condição é de empresa resultante daquela operação, ou seja, surgida a partir daquela operação, de modo que o parágrafo único do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 28/2004 em nada afeta a acusação que lhe é feita nestes autos. Neste sentido cumpre reproduzir as razões de decidir da autoridade julgadora de 1ª instância:

A contribuinte alegou que por ser uma empresa remanescente do Colégio do Salvador Ltda, não estaria impedida de aderir ao Simples Federal, porquanto o inciso XVII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, só fala em resultante de cisão ou desmembramento. Ora, o termo remanescente, segundo o Dicionário Aurélio, quer dizer "Aquilo que sobeja ou resta". Por sua vez, o termo restar significa "Ficar, existir, após destruição de uma ou mais partes, sobreviver". Deste modo, conclui-se

que a alegação da manifestante é insubsistente, uma vez que o referido colégio não desapareceu após a constituição do Colégio Salvador II Ltda, longe disso, continuou desenvolvendo atividade de prestação de serviço de ensino médio, denotando que houve sim desmembramento de atividades para beneficiar-se da tributação simplificada.

Aliás, também de forma confusa, vê-se que a recorrente inicialmente defende a aplicação da Lei Complementar nº 123/2006 como fundamento para o ato de exclusão editado já sob sua vigência, mas mais à frente discorda da aplicação da Lei Complementar nº 123/2006 a fatos e atos praticados e consolidados na vigência da Lei 9.317/96.

Quanto a estes argumentos, cumpre apenas reiterar que a exclusão do Simples Federal, sistemática existente até 30/06/2007, deve sempre observar a Lei nº 9.317/96 e suas alterações posteriores, prestando-se a Lei Complementar nº 123/2006 a reger a opção, permanência e exclusão apenas nos casos vinculados à sistemática do Simples Nacional, que passou a existir a partir de 01/07/2007.

A recorrente também classifica de negligente a conduta omissa do Fisco, porque fez sua opção em 24/01/2001 observando as exigências legais para tanto, e assim desenvolveu suas atividades por mais de 6 (seis) anos consecutivos, sem oposição ou contestação.

Inicialmente quanto à possibilidade de exclusão com efeitos retroativos, vê-se que a situação da contribuinte enquadra-se no que já consolidado na Súmula CARF nº 56: *No caso de contribuintes que fizeram a opção pelo SIMPLES Federal até 27 de julho de 2001, constatada uma das hipóteses de que tratam os incisos III a XIV, XVII e XVIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir de 1º de janeiro de 2002, quando a situação excludente tiver ocorrido até 31 de dezembro de 2001 e a exclusão for efetuada a partir de 2002.*

A contribuinte fez opção pelo Simples Federal em 24/01/2001, incidiu na hipótese tratada no art. 9º, inciso XVII da Lei nº 9.317/96 desde sua constituição em 24/01/2001 e a exclusão foi promovida em 12/11/2007. Assim, os efeitos da exclusão verificam-se a partir de 01/01/2002, mormente tendo em conta que esta determinação foi incluída na Lei nº 9.317/96 pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, restabelecendo sua redação original alterada pela Lei nº 9.732/98, a qual postergou os efeitos da exclusão para o momento que ela fosse promovida:

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

[...]

~~*II - a partir do mês subsequente ao em que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XVIII do art. 9º;*~~

~~*II - a partir do mês subsequente àquele em que se proceder à exclusão, ainda que de ofício, em virtude de constatação de situação excludente prevista nos incisos III a XVIII do art. 9º; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.1998)*~~

II - a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIX do art. 9º; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Revogado pela Lei nº 11.196, de 2005)

[..]

Veja-se que a Medida Provisória nº 2.158-35/2001 foi revogada pela Lei nº 11.196/2005, mas esta manteve os mesmos efeitos estabelecidos por aquela em relação às exclusões fundamentadas no inciso XVII do art. 9º da Lei nº 9.317/96, ao fixar os efeitos da exclusão *a partir do mês subsequente ao que for incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIV e XVII a XIX do caput do art. 9º desta Lei*.

Contudo, a interessada discorda do posicionamento da autoridade julgadora de 1ª instância no sentido de que a exclusão pode ocorrer a qualquer tempo. Diz que *por se tratar de aspectos que envolvem tributação, a prescrição quinquenal sempre deverá ser observada e obedecida*.

A decadência e a prescrição estão previstas no art. 156, inciso V do CTN como formas de extinção do crédito tributário. Neste sentido, o art. 173 estabelece o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário mediante ato de **lançamento**, e o art. 174 define o prazo para atos de **cobrança** de crédito tributário já constituído. Assim, à primeira vista, estes dispositivos legais não se prestariam a delimitar o prazo para edição de ato declaratório de exclusão do sujeito passivo do Simples Federal.

Poder-se-ia dizer que a exclusão pode, de fato, ser promovida a qualquer tempo e que apenas o lançamento do crédito tributário decorrente da falta de recolhimento por adoção indevida da sistemática simplificada de recolhimento restaria inviabilizado se transcorrido o prazo decadencial para tanto. A prescrição, por sua vez, não teria aplicação em tais circunstâncias, porque inexistente a possibilidade de cobrança dos créditos tributários enquanto eles não forem constituídos.

Todavia, admitir que o Fisco possa, em 12/11/2007, dizer que desde 01/01/2002 é irregular a sistemática de recolhimento e de declaração adotada pelo sujeito passivo, significa criar pendências cadastrais para a pessoa jurídica a partir daquela data, classificando como impróprias todas as obrigações acessórias até então adimplidas, bem como insuficientes todas as obrigações principais espontaneamente reconhecidas pelo sujeito passivo. E tal contexto traz à baila outra disposição do Código Tributário Nacional:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A Lei nº 9.317/96 permitiu que o sujeito passivo analisasse os requisitos nela estabelecidos e optasse pelo recolhimento simplificado dos tributos federais ali abrangidos, comunicando esta escolha ao Fisco, calculando os valores que reputava devidos e apresentando as correspondentes declarações. Impôs, ainda, o dever de comunicação nos casos em que verificada situação excludente, e atribuiu ao Fisco a exclusão de ofício apenas nos casos em que esta comunicação não se efetivasse.

Não há dúvida, portanto, que a lei atribuiu *ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa*. Desta forma, o pagamento antecipado, ainda que na sistemática simplificada de recolhimento, *extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento*. E, na ausência de lei específica, transcorridos cinco anos, *sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*, circunstâncias não aventadas no presente caso.

Portanto, se a contribuinte optou pelo SIMPLES Federal em 24/01/2001, e inexistia qualquer referência à ausência dos recolhimentos devidos na sistemática simplificada, ou de falta das correspondentes declarações, transcorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador mensal estão homologados os pagamentos promovidos, e a exclusão da contribuinte nestes períodos deixa de fazer sentido, não só porque não é mais possível o lançamento de crédito tributário suplementar, como também porque as demais obrigações tributárias acessórias foram regularmente cumpridas naquela sistemática de recolhimento.

Por tais razões, o ato declaratório de exclusão editado em 12/11/2007, e cientificado à contribuinte em 27/11/2007 (fl. 161), não poderia determinar sua exclusão com efeitos a partir de 01/01/2002, mas sim a partir de 01/11/2002, quando ainda não homologadas tacitamente as obrigações tributárias espontaneamente constituídas pelo sujeito passivo segundo as regras do Simples Federal, vez que não transcorridos 5 (cinco) do primeiro fato gerador considerado (30/11/2002).

Por sua vez, a exclusão a partir de 01/11/2002 é possível porque mesmo transcorridos mais de 5 (cinco) anos da indevida opção pelo Simples Federal, ela continua a projetar efeitos sobre obrigações tributárias ainda não homologadas tacitamente. Deste modo, enquanto não transcorrido o prazo legal, o Fisco pode negar a homologação dos recolhimentos promovidos pelo sujeito passivo, e exigir o crédito tributário ainda não definitivamente extinto. E, como procedimento preliminar, deve promover, como exige a lei, a exclusão do sujeito passivo do Simples Federal, apenas com que efeitos a partir do período ainda não alcançado pela homologação tácita prevista no art. 150, §4º do CTN.

No mais, cumpre registrar a impropriedade da referência ao art. 100 do CTN, na medida em que havia lei expressamente vedando a opção da contribuinte pelo Simples Federal, e o silêncio da autoridade tributária até meados de novembro/2007 não integra o conceito de *práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas*, de modo a excluir *imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo*. A prática reiterada dependeria da existência de atos administrativos editados em casos concretos semelhantes, exarando entendimento favorável à tese da interessada, e ainda assim sua eficácia como norma complementar seria discutível, vez que a lei é clara e não depende de integração para ser interpretada.

Quanto à possibilidade de extinção de pessoas jurídicas excluídas do Simples e a inobservância do art. 179 da Constituição Federal, anote-se apenas que a lei confere tratamento diferenciado apenas às pessoas jurídicas que podem optar pela sistemática simplificada de recolhimento. A exclusão de pessoa jurídica que não poderia, desde a sua constituição, beneficiar-se dos recolhimentos minorados pela lei, presta-se, em verdade, a atender *a vontade do legislador constitucional*.

Por fim, a recorrente pede o reconhecimento da *sua permanência no Simples Nacional*, mas esta matéria é estranha aos presentes autos, nos quais apenas se discute a sua opção pelo Simples Federal, restando delimitada sua exclusão até o período de apuração de junho/2007, quando deixou de existir esta sistemática simplificada de recolhimento. A validade da permanência da contribuinte do Simples Nacional caberá à autoridade administrativa local, em face dos requisitos específicos estabelecidos para esta sistemática a partir da Lei Complementar nº 123/2006.

Diante do exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para estabelecer os efeitos da exclusão a partir de 01/11/2002.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 10510.004722/2007-11
Acórdão n.º **1101-000.954**

S1-C1T1
Fl. 14

CÓPIA