



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.721473/2013-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.007 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de dezembro de 2020
Recorrente AP SERVIÇOS DE LIMPEZA ASSEIO E CONSERVAÇÃO LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2009, 2010

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 77.

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

Uma vez tendo a contribuinte sido excluída do Simples Nacional e não tendo apurado e recolhido os tributos conforme as normas atinentes às demais pessoas jurídicas, cabível o lançamento acrescido de juros moratórios e multa de ofício.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. PRODUÇÃO DE EFEITOS. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA APRECIADA EM PROCESSO PRÓPRIO. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível apreciar no âmbito do processo de lançamento de ofício as alegações atinentes à produção de efeitos da exclusão de ofício do Simples Nacional que já foram debatidas e julgadas em processo próprio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a arguição de nulidade dos autos de infração e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Leticia Domingues Costa Braga, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente). Ausente o conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga.

Relatório

Trata o presente feito de lançamento de ofício de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS, COFINS) relativo aos anos calendário 2009 e 2010 com base no Lucro Presumido em razão da contribuinte em epígrafe ter sido excluída do Simples Nacional conforme Ato Declaratório Executivo DRF/FNS n.º 76, de 17 de agosto de 2009.

Os valores de receita bruta utilizados na apuração das bases de cálculo dos tributos foram extraídos dos extratos do PGDAS – Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional e corroborados pelas notas fiscais e escrituração contábil. Os valores originalmente recolhidos pela contribuinte dentro da sistemática do Simples Nacional foram deduzidos pela fiscalização no momento da apuração do crédito tributário.

A opção pelo Lucro Presumido foi feita pela contribuinte em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Irresignada, a contribuinte apresentou impugnação ao lançamento de ofício. Peço licença para reproduzir a parte do relatório da autoridade julgadora de piso que trata das alegações lançadas pela impugnante:

A contribuinte foi pessoalmente intimada do presente lançamento em 22/05/2013 (v. fls. 137).

Em 20/06/2013 (v. fls. 140) a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 140-159, com base nos seguintes argumentos:

- a) a instauração do presente procedimento administrativo é nula, ante a suspensão da decisão administrativa no processo de exclusão do SIMPLES NACIONAL;
- b) ainda que seja mantida a exclusão do SIMPLES NACIONAL, não se configurou mora, porquanto há diferenças de tributos que decorrem da exclusão daquele sistema simplificado de apuração e arrecadação de tributos. Por esta razão, entende que somente seriam devidos juros moratórios de 1% e multa moratória de 2%;
- c) sustentou que a

locação de mão-de-obra é diferente da terceirização de serviços. Somente esta última seria a atividade exercida pela impugnante. Sustentou que no seu contrato social consta apenas a exploração do ramo de prestação de serviços terceirizados de atividades-meio das instituições, ou seja, não tem por objeto a locação de mão-de-obra. Assim sendo, as atividades exercidas pela empresa não são vedadas, nos termos do caput do art. 17 da Lei Complementar n.º 123/2006;

d) afirmou que a opção pelo SIMPLES NACIONAL constitui ato jurídico perfeito/direito adquirido, uma vez que seu contrato social foi submetido à análise da Receita Federal. No seu entender, eventuais efeitos da exclusão do SIMPLES NACIONAL somente poderiam ocorrer a partir da decisão definitiva e não pode retroagir, em respeito ao direito adquirido e ato jurídico perfeito;

e) Fez referência a precedente do TRF 4, decidindo que a exclusão do SIMPLES NACIONAL somente pode produzir efeitos *ex-nunc* (fls. 154). No mesmo sentido, fez referência a outros julgados no mesmo TRF 4 e do STJ (fls. 155-159) que, no seu entender, amparam sua pretensão no sentido de que sua exclusão do SIMPLES NACIONAL não pode produzir efeitos *ex-tunc*;

Nestes termos, requereu a declaração de nulidade dos presentes lançamentos e/ou decretação da sua ilegalidade e suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Na hipótese de manutenção das exigências, requereu a exclusão dos efeitos da mora.

A impugnação foi julgada improcedente. O Acórdão n.º 07-041.462 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis – DRJ/FNS, ora recorrido, recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. IRPJ. LUCRO PRESUMIDO

Correta a exigência de IRPJ, sob a forma do Lucro Presumido, consoante opção do próprio contribuinte, após ter sido excluído da sistemática do Simples Nacional, por exercício de atividade vedada.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009, 2010

MATÉRIAS JÁ APRECIADAS NO PROCESSO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. REAPRECIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Matérias já apreciadas no âmbito do competente processo administrativo de exclusão do Simples Nacional não podem ser rediscutidas em sede de primeira instância administrativa.

PROCESSO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL AINDA NÃO TRANSITADO EM JULGADO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ARGUIÇÃO DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

O fato de a exclusão do Simples Nacional – cujo resultado é causa para o lançamento com base no Lucro Presumido – não ter ainda um termo final no âmbito administrativo não representa razão suficiente para negar os efeitos constitutivos determinados pelo lançamento em auto de infração. Preliminar de nulidade rejeitada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, esgrimiou as seguintes alegações:

- Da irregularidade do presente procedimento ante a suspensão da decisão administrativa no processo de exclusão do Simples: neste ponto, a contribuinte alegou que teria o direito a permanecer no Simples Nacional até a conclusão do processo administrativo de exclusão e que, portanto, o lançamento de ofício ora vergastado seria nulo. Reproduzo suas palavras:

2.1. Conforme já descrito no tópico anterior, o acórdão proferido confirma que o processo administrativo da exclusão desta Recorrente no Simples está pendente de julgamento do recurso voluntário interposto.

2.2. Dessa maneira, a cobrança dos Tributos está com a exigibilidade suspensa, cuja instauração do presente procedimento administrativo é nula, bem como demais documentos consecutórios, inclusive, o auto de infração.

2.3. Não pode a impugnante ter descumprido com obrigações tributárias e ter contra si a confecção de auto de infração, se não concorda com a decisão administrativa que a excluiu do SIMPLES, tanto que está pendente de julgamento o Recurso Voluntário contra decisão administrativa.

[...]

2.8. Desta forma, ante a ausência de decisão definitiva, o contribuinte tem direito de permanecer no programa até final do julgamento do processo pela autoridade competente. A exclusão do SIMPLES antes do julgamento final viola o artigo 4º, §3º - A da Resolução do CGSN nº 15.

[...]

2.12. Sendo assim, na hipótese da empresa impugnar o termo de exclusão, como ocorreu no presente caso, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva por desfavorável a impugnante. Desta forma, até o momento ainda não houve decisão definitiva, estando o processo administrativo suspenso, nos termos do artigo 4º, §3º da Resolução nº 15/2007.

2.13. Estando suspensos os procedimentos relativos à exclusão do SIMPLES, o presente procedimento administrativo não poderia ser instaurado.

[...]

2.21. Dos fundamentos, ante as violações legais e constitucionais apontadas, bem como divergência com entendimento dos Tribunais Pátrios, é imperioso, como medida de extrema Justiça, que seja determinado nulo o presente procedimento instaurado, com a sua extinção e respectivo arquivamento.

- Da declaração da inexistência da mora e impossibilidade de cobrança de encargos moratórios: neste tópico, a recorrente pugnou pelo reconhecimento da inexistência de mora e a aplicação de juros moratórios de 1% e multa moratória de 2%. Trago à colação excerto da peça de defesa:

3.1. A recorrente está sendo cobrada de débitos tributários no qual a decisão administrativa quanto à exclusão do SIMPLES está suspensa, e, mais a impugnante

recolheu tributos conforme enquadramento no SIMPLES deferido pela Receita Federal, cujo contrato social foi apresentado a este órgão quando do deferimento do pedido.

3.2. Portanto, é imperioso que este órgão julgador declare que no caso em tela não restou configurada a mora, porquanto, há cobrança de diferenças de tributos que se referem à exclusão do SIMPLES.

3.3. Ainda que seja mantida a exclusão do SIMPLES, foi a própria Receita quem deferiu o pedido do contribuinte, e a decisão do desenquadramento ocorreu com base em contrato social que serviu de deferimento.

3.4. Não houve situação posterior que autorizou o desenquadramento pela Receita, o mesmo contrato social que foi objeto de enquadramento, foi motivo por desenquadramento.

3.5. Se a impugnante exerceu o direito de recolher tributos de maneira diferenciada, com base em autorização dada pela própria receita federal, não há que se falar em mora.

3.6. Isso porque, as diferenças apuradas foram por conta do desenquadramento não esperado pelo contribuinte.

3.8. Sendo, assim, no caso em tela, é imperioso que no presente caso seja declarado que não houve a configuração da mora da devedora, ante a autorização fornecida pela Receita para recolher os tributos de maneira diferenciada.

3.9. Evidencia-se que não houve a mora porque esta somente se configura quando comprovada a coexistência de dois elementos: objetivo, estampado pelo inadimplemento no tempo, lugar e forma pactuados, e o subjetivo, caracterizado na culpa ou dolo do devedor (no caso, não houve dolo e culpa da impugnante porque esta recolheu o tributo de maneira diferenciada por conta da autorização da própria receita federal).

[...]

3.14. Dos fundamentos, é imperioso o reconhecimento da inexistência da mora, e, pretende-se que este juízo reconheça que durante o pacto a parte embargada não poderia cobrar encargos moratórios excedentes ao previstos na legislação, ou seja, juros moratórios de 1% e multa moratória de 2%.

- **Dos efeitos da decisão de exclusão do Simples:** nesta parte, a recorrente defendeu que a exclusão do Simples Nacional somente poderia produzir efeitos a partir da conclusão da decisão administrativa. Cito suas palavras:

4.1. Conforme exposto no parágrafo anterior, se a Receita Federal deferiu o enquadramento no SIMPLES à impugnante, enquanto a contribuinte estava enquadrada mediante autorização da Receita Federal, não há que se falar em recolhimento incorreto, bem como cobrança retroativa.

4.2. Os recolhimentos dos Tributos foram feitos com base no regime do SIMPLES que foi autorizado pela Receita Federal. Dessa maneira, ainda que já houvesse decisão administrativa definitiva da exclusão do SIMPLES, não seria possível se cobrada a diferença do Tributo de período retroativo à Exclusão.

[...]

4.6. No caso, se a Receita Federal deferiu o pedido de enquadramento no SIMPLES, e depois de dois anos decidiu pela exclusão do contribuinte, conforme decisão acima exposta, a Administração pode até revogar os seus atos próprios, todavia, não poderá

gerar efeitos *ex tunc* (cobrança dos débitos na época que a impugnante estava devidamente enquadrada).

4.7. O Tribunal foi bem claro no sentido de que a exclusão deve produzir apenas efeitos *ex nunc*. A decisão foi clara para afastar os efeitos retroativos, com a exclusão do contribuinte do sistema somente após decisão definitiva dos processos administrativos.

4.8. A decisão mencionou a Resolução citada no tópico 2 desta impugnação, expondo que a referida norma determina que os feitos da exclusão somente podem ocorrer após a conclusão da decisão administrativa, em caso de apresentação de defesa pelo contribuinte (o que ocorreu no caso em tela).

[...]

4.20. Dos fundamentos, ainda que fosse mantida a exclusão do SIMPLES, descaberia a cobrança do presente procedimento, tendo em vista que os efeitos da decisão não podem ser retroativos, ou seja, a exclusão somente é válida a partir da decisão definitiva.

Ao final, a contribuinte pugnou, em síntese, pela nulidade e insubsistência dos autos de infração, pelo afastamento da mora e, caso mantida a exclusão do Simples Nacional, que esta somente produza efeitos a partir da decisão administrativa definitiva.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como visto, trata-se de lançamento de ofício de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS, COFINS) com base no Lucro Presumido em razão da exclusão de ofício da contribuinte do Simples Nacional.

À partida, impende destacar que o ato administrativo de exclusão do Simples Nacional é controlado no processo administrativo n.º 11516.004473/2009-39, que também se encontra sob minha relatoria e está indicado para ser apreciado por este Colegiado nesta reunião.

Dito isto, vale ressaltar, conforme bem apontado pela autoridade julgadora de piso, que as matérias relativas à exclusão de ofício do Simples Nacional, bem como a sua produção de efeitos desbordam do escopo do presente feito e devem ser apreciadas no processo n.º 11516.004473/2009-39.

Preliminar de nulidade.

A contribuinte pugnou pela nulidade do procedimento fiscal em razão da impugnação da exclusão de ofício do Simples Nacional.

Esta matéria já foi pacificada no seio do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais por meio da Súmula CARF n.º 77, *verbis*:

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Não exacerba salientar que, no caso, a exclusão de ofício deu-se com efeitos a partir de 04/01/2008, ou seja, desde o momento inicial de opção pelo Simples Nacional em razão da realização de atividade vedada.

De acordo com a legislação de regência, a contribuinte estava, desde 04/01/2008, sujeita à apuração dos tributos conforme as regras das demais pessoas jurídicas. É o que se desprende da dicção do artigo 32 da Lei Complementar n.º 123/2006:

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

[...]

§ 2º Para efeito do disposto no **caput** deste artigo, o sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.

A Súmula, portanto, garante a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB para apurar de ofício os tributos que seriam devidos segundo a legislação de regência.

Assim, na espécie, a fiscalização tinha o poder-dever de efetuar os lançamentos de ofício de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em conformidade com a opção da contribuinte pelo Lucro Presumido.

No caso da exclusão de ofício ser rechaçada no respectivo processo administrativo fiscal, os autos de infração serão julgados insubsistentes. Todavia, os atos administrativos de lançamento não padecem de nulidade.

Em adição às razões expendidas, transcrevo a fundamentação do voto condutor da decisão de piso, que acolho:

A contribuinte entende que o lançamento de ofício ora discutido só poderia ser realizado depois de exauridas, em todas as instâncias administrativas, a análise do processo no qual se discute sua exclusão do Simples Nacional.

Porém, não obstante a inegável vinculação entre (i) o processo administrativo em que se discute no qual se discute a exclusão do Simples Nacional e (ii) o presente processo administrativo, não cabe razão ao Impugnante pelas razões que a seguir serão expostas.

De início, há de se considerar inexistir base jurídica que suporte o entendimento esposado pelo Impugnante. Senão, vejamos.

A Lei Complementar nº 123/2006, ao tratar da situação em apreço assim dispôs:

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;

...

§ 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.

§ 2º O prazo de que trata o § 1º deste artigo será elevado para 10 (dez) anos 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 apurável segundo o regime especial previsto nesta Lei Complementar.

...

A norma é taxativa ao determinar o *dies a quo* da produção de efeitos da exclusão para o antecedente em questão. Uma vez excluído do Simples Nacional, o contribuinte não pode permanecer em um limbo tributário aguardando o desfecho da discussão administrativa.

Situação diversa seria se a norma dispusesse que os efeitos da exclusão operariam *a partir da decisão administrativa final* – porém, não é esse o caso. Foi exatamente para escapar desse vácuo jurídico que a legislação facultou ao excluído a eleição da forma que mais lhe convém para submeter-se àquelas incidências que, no regime do Simples Nacional, ocorrem de forma conjunta.

De igual relevância é o fato de que a Autoridade Fiscal não detém nenhuma discricionariedade para eleger o momento de realizar o lançamento: encontra-se plenamente vinculado à Lei. Ao realizar o lançamento consequente da exclusão do Simples Nacional, garante-se a constituição do crédito tributário, interrompendo o prazo prescricional e resguardando os cofres públicos de perdas de direitos creditórios por inércia administrativa. Nesse procedimento, não há prejuízo para o sujeito passivo, na medida em que seu recurso contra esse lançamento tem o poder de suspender a exigibilidade, vinculando-a ao desfecho do julgamento administrativo.

Assim, neste ponto, voto por afastar a preliminar de nulidade dos autos de infração.

Da declaração da inexistência da mora e impossibilidade de cobrança de encargos moratórios.

Conforme relatado, a contribuinte, neste tópico da peça recursal, argumentou (i) que sua opção pelo Simples Nacional foi inicialmente deferida pela RFB; (ii) que, ao manifestar sua inconformidade com o ato de exclusão de ofício, suspendeu seus efeitos; (iii) que

permaneceu cumprindo as obrigações principais e acessórias do Simples Nacional. Portanto, neste contexto, não se configuraria a mora.

Penso que a tese da contribuinte não pode ser acolhida.

Conforme a legislação supramencionada, os efeitos da exclusão de ofício operam-se desde 04/01/2008. Portanto, desde então, a contribuinte encontrava-se submetida à apuração dos tributos conforme as regras atinentes às demais pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.

Veja-se. A contribuinte efetivamente realizava atividades vedadas pela Lei Complementar n.º 123/2006. Portanto, não deveria ter optado pelo Simples Nacional. Não deveria ter apurado e recolhido os tributos conforme o regime simplificado e privilegiado do Simples Nacional.

Uma vez caracterizada a infração à norma atinente ao Simples Nacional e considerando que a contribuinte não apurou os tributos devidos espontaneamente, antes de iniciado o procedimento de ofício, é cabível o lançamento de ofício com acréscimo de juros moratórios e multa de ofício conforme previsão do artigo 84, I da Lei n.º 8.981/1995 e do artigo 44, I da Lei n.º 9.430/96, *verbis*:

Lei n.º 8.981/1995:

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

[...]

Lei n.º 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

Assim, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Dos efeitos da decisão de exclusão do Simples.

Esta matéria encontra-se fora do escopo do presente feito, conforme alertado anteriormente.

A apreciação das alegações acerca da exclusão de ofício do Simples Nacional, bem como da sua produção de efeitos deve se dar no âmbito do processo n.º 11516.004.473/2009-39, não sendo possível rediscuti-las neste julgamento.

Naquele processo, já votei no sentido de manter incólume o Ato Declaratório Executivo DRF/FNS n.º 76, de 17 de agosto de 2009. Portanto, aquela decisão é que vale no presente feito.

Assim, tenho que também neste aspecto os autos de infração devem permanecer hígidos.

Conclusão.

Voto por afastar a arguição de nulidade dos autos de infração e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira