



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12269.002258/2009-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.065 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de novembro de 2020
Recorrente REDE SOS TURBO - COMERCIO E MANUTENCAO DE TURBOS LTDA ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Data do fato gerador: 01/07/2007

SIMPLES NACIONAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. REGRA OBJETIVA. EXCLUSÃO.

Cabe a exclusão de ofício, do Simples Nacional, quando o contribuinte não permitir a identificação de sua movimentação financeira e/ou oferecer embaraço à fiscalização.

RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. POSTULADOS INVOCADOS PARA SUSTENTAR A INAPLICABILIDADE DAS CONSEQUÊNCIAS DIVISADAS NA LC 123/06. IMPOSSIBILIDADE.

Ainda que admissível a superação (*defeasability*) da regra legal ante as particularidades do caso concreto, o fato é que o fim almejado pela regra encartada na LC 123/06 nunca foi a penalização dos contribuintes inadimplentes mas, isto sim, o incentivo ao adimplemento tributário (ou fiscal) mediante autorização legal para adoção de um regime mais benéfico às MEs e EPPs. Neste passo, e pressupondo-se a inexistência de outras medidas mais adequadas ou necessárias (proporcionalidade), e, outrossim, a congruência entre a regra e o fim almejado, o fato de uma empresa apresentar outros documentos que não aqueles que se destinam ao controle de sua movimentação bancária é irrelevante... em tal hipótese se estará diante do descumprimento de uma regra objetiva e, assim, da ausência de condições para se optar pelo SIMPLES.

RETROAÇÃO DOS EFEITOS DA EXCLUSÃO. ARGUMENTOS AFEITOS À ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE DE REGRA PLENAMENTE VIGENTE. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 62 do anexo II, do RICARF, os membros deste Conselho estão obrigados à aplicar as disposições legais plenamente vigentes, sendo vedado o afastamento de preceito de lei ao argumento de sua inconstitucionalidade, conforme imposição descrita no verbete da Súmula/CARF de nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Os conselheiros Flávio Machado Vilhena Dias e Fabiana Okchstein Kelbert votaram pelas conclusões do relator quanto ao momento da produção da prova.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andreia Lucia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida o feito de exclusão da ora recorrente do SIMPLES Nacional, declarada por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/POA nº 036, de 08 de junho de 2009 (e-fl. 64), fundamentado nos preceitos do art. 29, II e VIII, da Lei Complementar de nº 123/06, ante o oferecimento de embarço à fiscalização (caracterizada pela falta de exibição de livros e documentos contábeis) e a constatação da falta de escrituração de movimentação bancária (não registrada no Livro-Diário no período compreendido entre 2004 a 2007).

A interessada apresentou a sua Defesa à e-fls. 70 e ss., em que, primeiramente, afirma ter entregado todos os documentos solicitados e que a falta do registro da sua movimentação bancária teria decorrido de mero lapso. Refuta, assim, a ocorrência de embarço à fiscalização.

Noutro giro, invoca os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade (aparentemente para destacar a desproporção da medida adota em relação aos fatos apurados e as consequências que serão observadas, caso seja mantida a sua exclusão).

Sustenta, ainda, a ilegalidade da retroação dos efeitos da exclusão e, finalmente, traz argumento que não guarda qualquer relação com o objeto deste processo, atinente à prescrição de créditos tributários lançados em auto de infração, concernentes aos período de apuração anterior à 03/06/2005.

Pediu, ainda, a produção de provas, notadamente documental, testemunhal e pericial.

Instada a se pronunciar sobre o caso, a DRJ de Porto Alegre, por meio do acórdão juntado à e-fls. 88 e ss., deixou de conhecer da matéria relativa à alegada prescrição para, então julgar improcedente a impugnação apresentada, conforme argumentos resumidos na ementa cujo teor se reproduz a seguir:

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. EFEITOS. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. PERÍCIA/DILIGÊNCIA. APRESENTAÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL.

Cabe a exclusão de ofício, do Simples Nacional, quando o contribuinte não permitir a identificação de sua movimentação financeira e/ou oferecer embaraço à fiscalização.

Para a hipótese de exclusão do Simples, fundada nos incisos II e VIII do art. 29 da Lei Complementar n.º 123/2006, e nos incisos II e VIII do art. 5º da Resolução CGSN n.º 15/2007 os efeitos são os previstos no parágrafo 1º do art. 29 da Lei Complementar no 123/2006, ou seja a partir do próprio mês em que incorridas as irregularidades, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei pelos próximos três anos-calendário seguintes.

Deve ser considerado não formulado o pedido de diligência que não atender aos requisitos legais e indeferido, quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

A prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, sob pena de preclusão, a menos que fique demonstrada a sua impossibilidade, nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto no 70.235, de 1972.

Não há embasamento legal para a produção de prova testemunhal perante a autoridade julgadora de primeira instância administrativa.

A empresa foi cientificada do teor do julgamento acima em 17/10/2011 (e-fl. 98), tendo interposto o seu recurso no dia 20 daquele mesmo mês e ano (e-fl. 99), reprisando *ipsis litteris* os argumentos e pedidos já apontados em sua defesa, incluindo-se, aí, aqueles relativos à prescrição de créditos tributários e de produção de provas (documental, testemunhal e pericial).

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

O recurso é tempestivo, e, quanto a boa parte de seus argumentos, preenche os pressupostos legais de cabimento. Tomo, assim, conhecimento do apelo, exceto em relação ao pedido/argumento atinente à prescrição de créditos tributários alegadamente lançados porque, como já advertido pela DRJ, semelhante matéria não é objeto desta demanda.

I DOS PEDIDOS DE PRODUÇÃO DE PROVAS.

Entende-se por bem já decidir esta questão porque, *a priori*, trata-se, aparentemente, de pedido padrão comumente deduzido em demandas judiciais. Além das limitações já apontadas pelo acórdão recorrido, quanto ao momento oportuno para a produção de provas (art. 16, §§ 1º e 4º, do Decreto 70.235/72), a generalidade pela qual foi deduzida esta pretensão não nos permite, sequer, saber que fatos pretenderia, a interessada, comprovar.

O caso revolve elementos há trazidos aos autos e a confissão, por parte da própria insurgente, de que, efetivamente, não registrara a sua movimentação bancária nos livros competentes.

Assim, entendo absolutamente despropositado este pedido.

II MÉRITO.

II.1 Dos motivos da exclusão.

Nos termos do art. 29, II, da Lei Complementar –LC- de nº 123/06, considera-se embaraço à fiscalização a:

[...] negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública [...].

No caso vertente, a exclusão da empresa do regime em exame se deu por conta das constatações descritas em Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional trazida à e-fls. 4 e ss. E, no curso deste trabalho, a D. Autoridade Administrativa intimou a contribuinte a trazer diversos documentos, sendo que tais intimações foram tempestivamente atendidas pela insurgente. O que foi constatado, a partir do exame dos elementos coletados, é que a empresa não havia promovido o registro de sua movimentação bancária em seu livro diário, tão só...

Mesmo quanto ao TIF02 (mencionado à e-fl. 002), ainda que a interessada não tenha trazidos documentos comprobatórios das receitas e despesas escrituradas em constas descritas no aludido livro diário, ela indiscutivelmente atendeu à intimação e esclareceu, simplesmente, que não encontrou os aludidos documentos.

Se é verdade que a fiscalização comprovou, em tese, a possibilidade de ter ocorrido creditamentos de valores em contas bancárias (como se vê do relato apostado à e-fl. 6), este fato é, até mesmo, irrelevante já que o próprio contribuinte confessou ou admitiu que deixara de registrar a sua movimentação bancária por um lapso (nunca tendo afirmado não ter promovido operações financeiras para justificar a falta da anotação deste tipo de informação em seu livro diário).

O que se vê é que em momento algum a recorrente deixou de exibir “*livros e documentos*” a que estivesse obrigada a manter e escriturar, não tendo, outrossim, deixado de prestar “*informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade*”. Não houve embaraço até porque o fato “deixar de escriturar sua movimentação financeira” (determinante para a exclusão da empresa do SIMPLES) foi por ela confessado!

Todavia, notem, a exclusão não se deu, apenas, por conta do alardeado embaraço, mas, isto sim, por conta da constatação, confirmada por confissão do contribuinte neste sentido, de que a insurgente deixara de escriturar a sua movimentação bancária nos livros próprios. E este “fato-tipo” é objetivo, como se observa da regra encartada no preedito art. 29, desta feita, em seu inciso VIII, isto é, a ME ou a EPP será (impositivo) excluída do SIMPLES Nacional quando “*houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária*”.

Assim, ainda que não se tenha elementos suficientes no feito para caracterizar o embaraço a que alude o art. 29. II, da LC 123/06, está inadvertidamente claro que interessada incorreu na hipótese de exclusão tratada pelo inciso VIII, do preceptivo retro o que, *per se*, é suficiente para impor a sua exclusão do regime tratado pela lei complementar em testilha.

II.2 Dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade e do pedido acerca dos efeitos do ADE.

Humberto Ávila, em sua “*Teoria dos Princípios*” propôs uma reclassificação dos diversos instrumentos normativos disponíveis no sistema jurídico, inserindo dentro do que chamou “postulados normativos” aqueles que serviriam propriamente, como instrumentos tendentes à aplicação das demais espécies (regras e princípios). Tratar-se-iam, pois, de meta-normas (nos dizeres do citado autor) “*de aplicação imediatamente metódicas que instituem critérios de aplicação de outras normas no plano do objeto da aplicação*”¹.

Em linhas gerais, os postulados normativos assumiriam o papel que boa parte da doutrina juspositivista atribuía aos princípios em geral (negando-se-lhes, por vezes, e inclusive, força normativa). E como tal, os postulados revelariam as funções hermenêutica e, ainda, estruturante (enquanto critério metodológico da aplicação da norma ao caso concreto²).

A proporcionalidade e a razoabilidade, não obstante comumente tratados como princípios gerais de direito, estariam compreendidas, na ótica de Ávila, na espécie normativa “*postulados*”, que, por sua vez, exerceriam a função normativa aplicativa, na medida em que estruturam a aplicação das demais normas ao caso concreto. Quanto a razoabilidade, esta última característica é extraível das seguintes proposições :

Primeiro, a razoabilidade é utilizada como diretriz que exige a relação das normas gerais com as individualidades do caso concreto, quer mostrando sob qual perspectiva a norma deve ser aplicada, quer indicando em quais hipóteses o caso individual, em virtude de suas especificidades, deixa de se enquadrar na norma geral. Segundo, a razoabilidade é empregado como diretriz que exige uma vinculação das normas jurídicas com o mundo ao qual elas fazem referência, seja reclamando a existência de um suporte empírico adequado a qualquer ato jurídico, seja demandando uma relação congruente entre a medida adotada e o fim que ela pretende atingir. Terceiro, a razoabilidade é utilizada como diretriz que exige a relação de equivalência entre duas grandezas³.

Já em relação à proporcionalidade, o mencionado jurista defende a sua força estruturante, necessária à identificação de alguns critérios divisíveis em situações em que se verifica uma relação de causa e efeito (“*um meio e um fim*”⁴). É, pois, a proporcionalidade quem apontará para a adequação da medida proposta (em relação ao fim pretendido), a necessidade da medida (eliminando, dentre as soluções possíveis, aquelas mais gravosas) e o da proporcionalidade em sentido estrito (traduzida no sopesamento das vantagens obtidas pela solução proposta e as desvantagens aí observadas)⁵.

¹ AVILA, Humberto. *Teoria dos Princípios - da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 18ª ed., São Paulo: Malheiros, 2018, p. 164.

² Op. cit. p. 163-164.

³ Op. cit. pp. 164-165.

⁴ Op. cit., p. 106.

⁵ Op. cit. p. 206.

Com base em semelhante preconceituação, e admitindo-se o caráter meta-normativo da razoabilidade e da proporcionalidade, não se pode, com espedeque em tais postulados, buscar justificativas para o ativismo jurídico e, assim, para a criação de novas normas não existentes ou mesmo para modificação daquelas previamente positivadas. Tais postulados servirão de instrumentos à razoável, adequada, necessária e proporcional aplicação do arcabouço normativo ao caso concreto. Daí porque, ainda que não com a mesma profundidade proposta por Ávila, Celso Antônio Bandeira de Mello afirmar que a razoabilidade (e a proporcionalidade) sejam decorrência do próprio princípio da legalidade (como forma de aplicação, dentro do esquadro da norma, das consequências legalmente pré-estipuladas):

{...} a Administração, ao atuar no exercício de discricção, terá de obedecer a critérios aceitáveis do ponto de vista racional, em sintonia com o senso norma de pessoas equilibradas e respeitosas das finalidades que presidiram a outorga de competência exercida (...).

Com efeito, o fato da lei conferir ao administrador certa liberdade (margem de discricção) significa que lhe deferiu o encargo de adotar, ante a diversidade de situações a serem enfrentadas, a providência mais adequada a cada qual delas. Não significa, é evidente, que lhe haja outorgado o poder de agir ao sabor exclusivo de seu líbito, de seus humores, paixões pessoais, excentricidades ou critérios personalíssimos e muito menos significa que liberou a Administração para manipular a regra de direito de maneira a sacar dela efeitos não pretendidos nem assumidos pela lei aplicanda⁶.

E com base em premissa similar Bandeira de Mello também expõe a vinculação do postulado da proporcionalidade à lei (ou, mas apropriadamente dizendo, à norma jurídica), principalmente quando, a partir deste instrumento, sustenta que a “*inadequação à finalidade da lei é inadequação à própria lei*”.

Obviamente, as premissas teóricas acima não são compartilhadas por todos, inclusive no seio deste colegiado, quanto a cujas convicções este Relator já manifesta o seu respeito, deixando, claro, que para a situação presente, eventuais divergências eminentemente acadêmicas não prejudicam as conclusões ora postas.

Na hipótese da regra encartada no 29, VIII, da LC 123/06, vê-se, de imediato o estabelecimento de *requisitos* objetivos estabelecidos para à admissão das micro-empresas e empresas de pequeno porte no SIMPLES ou para a sua manutenção no aludido regime. Daí se extraem duas premissas relevantíssimas: a) trata-se de norma de competência vinculada (e, portanto, desprovida de discricionarietà); b) não se trata de norma sancionante, mas, apenas, de regra que elege as condicionantes necessárias para a opção pelo/manutenção no regime a que alude a Lei Complementar 123/06.

Neste passo, tanto a razoabilidade como a proporcionalidade teriam que ser aplicados dentro dos limites normativos divisados a partir das conjunção das regras legais que conformam a respectiva norma jurídica. Não se poderia, cogitar, da não aplicação das consequências tratadas pelo art. 29, ante uma alegação de irrazoabilidade (por força de incongruência entre fatores extra-normativos e a própria lei), nem tampouco se sustentar a desproporcionalidade das medidas das soluções possíveis preconizadas pela regra (porque inexistentes múltiplas soluções possíveis).

⁶ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Curso de Direito Administrativo. 12ª ed., São Paulo: Malheiros, 2000, p. 79.

O máximo que se poderia discutir, no caso, seria:

- a) a inconstitucionalidade dos artigos em questão por se afastarem, *prima facie*, de um possível fim pretendido pelo legislador ou mesmo por conflitar com outros princípios vetores do sistema jurídico constitucional;
- b) ainda que objetiva (não discricionária), a regra quando aplicada a um determinado caso concreto (levadas, pois, em consideração as especificidades deste caso), se afasta daqueles fins considerados para a sua elaboração, permitindo, apenas nesta situação, o seu afastamento (*defeasability*⁷)

A primeira hipótese acima não pode ser utilizada nesta esfera, já que, seja pela Sumula 2, deste CARF, seja pelas disposições do art. 62 do anexo II do RICARF, aos membros deste colegiado é vedado afastar a validade de regras legais, ante a sua pretensa inconstitucionalidade.

Já no que toca à segunda hipótese, ainda que admissível (mesmo que não para todos os estudiosos e aplicadores do direito), o fato é que o fim almejado pela regra encartada na LC 123/06 nunca foi a penalização dos contribuintes que descumprem regras atinentes às obrigações acessórias mas, isto sim, o incentivo fiscal mediante autorização legal para adoção de um regime mais benéfico às MEs e EPPs que se esmeram no cumprimento de seus deveres. Neste passo, e pressupondo-se a inexistência de outras medidas mais adequadas ou necessárias, e, outrossim, a congruência entre a regra e o fim almejado, o fato de uma empresa apresentar outros documentos que não aqueles que se destinam ao controle de sua movimentação bancária é irrelevante... em tal hipótese se estará diante do descumprimento de uma regra objetiva e, assim, da ausência de condições para se optar pelo SIMPLES.

Desculpem este Relator pela insistência, mas, se a LC 123 estabelecesse, ao revés, uma sanção pela falta de cumprimento de obrigações acessórias, a falta de correlação entre a medida e o fim (razoabilidade) ou a inadequação, desnecessidade ou desproporcionalidade *strictu sensu* (proporcionalidade) da imposição legal e o objetivo almejado pela norma poderia revelar a possibilidade de se afastar a aplicação da regra ao caso concreto.

Mas na hipótese do autos, o que se vê, reprise-se, é que, em algum momento, a empresa ora recorrente deixou de cumprir a sua obrigação (volitivamente ou não, o que é desimportante) e, assim, deixou de preencher os requisitos legais essenciais à sua manutenção no SIMPLES que, como dito, se propõe a incentivar o adimplemento. E este fim, valendo mais uma vez a insistência, é objetivo: ou se se cumpre as obrigações fiscais impostas ou não; não há meio termo. A consequência proposta pelo art. 29, VIII, a par de qualquer conjectura adicional, corresponde, adequada, necessária e proporcionalmente ao fim que se propõe a regra legal em exame.

Neste passo, as alegações do contribuinte de que a sua exclusão seria irrazoável ou desproporcional (a empresa trata dos dois postulados como figuras idênticas) não se sustenta; ele mesmo confessa que deixara de escritura a sua movimentação bancária num período

⁷ "Convém ressaltar que as regras são apenas preliminarmente decisivas. Isso significa que não são decisivas na medida em que podem ter as suas condições de aplicabilidade preenchidas e, ainda assim, não ser aplicáveis, pela consideração a razões excepcionais que superem a própria razão que sustenta a aplicação normal da regra. Esse fenômeno denomina-se de aptidão para cancelamento (*defeasability*)" (ÁVILA, Humberto, op. cit., p. 101).

considerável (entre 2004 e 2007). Ele, num dado momento, descumpriu a condicionante legal preconizada pela LC 123 e isso, pelo que foi exposto acima, é suficientemente razoável (por manter a coerência com o fim da norma) e proporcional (porque não revela inadequação, desnecessidade ou desproporcionalidade para com as finalidades almejadas pela proposição normativa).

Por fim, e quanto a fixação dos efeitos da exclusão, mais uma vez calha invocar os preceitos do art. 62 do RICARF; não nos é dado (em verdade nos é proibido) afastar disposição legal expressa e não discricionária, ainda que sob o argumento de sua inconstitucionalidade. A LC 123/06 é inadvertidamente clara e explícita quanto ao momento em que seus efeitos devem ser observados; qualquer outra solução importaria em negativa de vigência deste preceptivo (e na perda do mandato do desafortunado que pretender adotar semelhante solução).

Nada a prover, portanto.

III CONCLUSÃO.

A luz do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca