



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

Processo nº 13888.000682/2005-87
Recurso nº 139.867 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.113 – 1ª Turma Especial
Sessão de 19 de maio de 2009
Matéria SIMPLES - EXCLUSÃO
Recorrente LAGOSTIM COMÉRCIO DE PESCADOS LTDA.
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

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

Ano-calendário: 2003

SIMPLES. EXCLUSÃO. PARTICIPAÇÃO DE SÓCIO EM OUTRA EMPRESA. EFEITOS.

Não poderá optar pelo Simples, a pessoa jurídica cujo titular ou sócio participe com mais de 10% do capital de outra empresa, quando a receita bruta global ultrapassa o limite legalmente estabelecido. A exclusão de ofício surte efeito a partir do mês subsequente, nos termos do inciso IX do art. 9º e do inciso II do art. 15 da Lei nº 9.317/1996.

RETROATIVIDADE DA EXCLUSÃO. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em retroatividade da norma jurídica que dispõe sobre o instituto da exclusão do Simples quando, em função da existência do óbice previsto no art. 9º, IX, da Lei nº 9.317/1996, a sociedade empresária não poderia ter optado, no período sob análise, por essa sistemática de pagamento de tributos.

RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE

O instituto da retroatividade benigna previsto no art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN) abrange apenas as leis posteriores que sejam expressamente interpretativas ou quando instituem penalidade (multa) mais benéfica ao contribuinte.

NULIDADE DO ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. PRESSUPOSTOS DE VALIDADE

O Ato Declaratório Executivo que excluiu a pessoa jurídica do Simples contém todos os elementos necessários à individualização da matéria de que trata, tendo sido expedido por autoridade competente e observado os requisitos da descrição pormenorizada do motivo da exclusão, da fundamentação legal e dos efeitos da exclusão.

PROCESSO ADMINISTRATIVO
INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

FISCAL.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhes execução.

Recurso voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente


HÉLCIO LAFETÁ REIS
Relator

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Alex Oliveira Rodrigues de Lima.

Relatório

O presente processo originou-se do Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/PCA nº 566.204, de 2 de agosto de 2004, expedido pela Delegacia da Receita Federal em Piracicaba/SP (fl. 36), que excluiu, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2003, a sociedade do Simples por ter sócio participante de outra empresa com mais de 10% do capital social e auferido, no ano-calendário de 2002, receita bruta global superior ao limite legal estatuído.

Na Solicitação de Revisão da Exclusão do Simples – SRS (fl. 35), o contribuinte alegou conhecimento escasso da lei que o levou a infringir o dispositivo que vedava sua opção ao Simples e solicitou revisão do procedimento adotado.

A SRS foi julgada improcedente (fl. 35 – verso).

Inconformado com os termos da decisão que indeferiu a revisão da exclusão do Simples, apresentou impugnação (fls. 1 a 17), alegando, em síntese:

a) a nulidade do Ato Declaratório Executivo (ADE) por se encontrar em desacordo com o ordenamento jurídico;

b) quando da expedição do ADE, já havia procedido à alteração do contrato social, com a retirada do sócio que ensejara o fato impeditivo à opção ao Simples, restando caracterizada a ilegalidade do ato administrativo de exclusão;

c) afronta a princípios constitucionais que asseguram tratamento diferenciado às microempresas e às empresas de pequeno porte, bem como o direito à irretroatividade da lei, considerando que o ato de exclusão operou efeitos a período anterior à data de sua expedição.

Por fim, requereu a decretação de nulidade do ADE ou de irretroatividade de seus efeitos.

A DRJ Ribeirão Preto/SP indeferiu a solicitação (fls. 49 a 52), em face da constatação da existência de sócio participante com mais de 10% do capital social de outra empresa, tendo a receita bruta global ultrapassado o limite legal, ressalvando-se o direito a nova opção pelo Simples a partir do ano-calendário subsequente ao da alteração do contrato social em que se excluiu o sócio ensejador do óbice à opção.

Em Recurso tempestivo, são renovados os argumentos de defesa (fls. 59 a 83) e alegado que a Lei Complementar nº 123/2006 revogou a Lei nº 9.317/1996 e aumentou, para fins de enquadramento no Simples Nacional, o limite da receita bruta global para R\$ 2.400.000,00, em razão do que deveria ser aplicada ao caso sob exame em respeito ao princípio da retroatividade benigna do art. 106 do CTN.

No final da peça recursal, requer a nulidade do Ato Declaratório Executivo (ADE); ou a aplicação do instituto da retroatividade benigna em decorrência da edição da Lei Complementar nº 123/2006; ou, ainda, a decretação da irretroatividade dos efeitos da exclusão a período anterior à expedição do ADE.



Em 16/7/2008, foram juntados aos autos os documentos de fls. 132 a 146, em que o Recorrente solicita à DRF Piracicaba/SP que, em razão da decisão de primeira instância administrativa que lhe assegurou o direito de optar pelo Simples a partir do momento em que não mais se verificasse o motivo da exclusão com a retirada do sócio do quadro societário, *seja reconhecida sua permanência no Simples desde o mês de fevereiro do ano-calendário de 2004* (fl. 136), esclarecendo, ainda, que tal pedido não implicaria desistência ao recurso voluntário apresentado.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro HÉLCIO LAFETÁ REIS, Relator

O recurso é tempestivo e reúne as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

De início, deve-se ressaltar que alegações de inconstitucionalidade ou de afronta ao texto constitucional fogem à competência da autoridade tributária administrativa, uma vez que os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e de eficácia, não havendo a possibilidade de negar-lhes execução, em conformidade com o contido no art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

I. Vedação do art. 9º, inciso IX, da Lei nº 9.317/1996.

Diferentemente do que alegara o Recorrente, constata-se da cópia do Instrumento de Alteração de Contrato de Sociedade Limitada (fls. 27 a 31; 38 a 42) que a retirada do sócio Paulo César do Amaral somente foi registrada na Junta Comercial do Estado de São Paulo (Jucesp) em 25 de maio de 2004, a partir de quando então passou a gerar efeitos no mundo jurídico.

Até essa data, o Recorrente encontrava-se impossibilitado de optar pelo Simples pelo fato de ter em seus quadro societário sócio com participação de mais de 10% do capital de outra empresa, com receita bruta global superior ao limite legalmente estabelecido, nos termos do dispositivo reproduzido a seguir:

LEI Nº 9.317, DE 5 DE DEZEMBRO DE 1996.

(...)

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

(...)

IX - cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do art. 2º ;

Em face dessa vedação, a exclusão de ofício operou-se produzindo efeitos a partir do mês subsequente ao da ocorrência da situação excludente, nos termos do inciso II do art. 15 da Lei nº 9.317/1996, *in verbis*:

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 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;

Como a situação excludente – receita bruta global superior a R\$ 1.200.000,00 – ocorreu em 31/12/2002, os efeitos da exclusão operada por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/PCA nº 566.204, de 2 de agosto de 2004 (fl. 36), se deram a partir de janeiro de 2003, em conformidade com os dispositivos legais acima reproduzidos.

Não há que se falar em retroatividade da lei, pois a exclusão se refere ao período em que persistiu a situação excludente, regendo-se pela disposições legais então vigentes.

A Fazenda Pública, enquanto não extinto seu poder-dever, deve rever os atos praticados pelos administrados que se contraponham aos dispositivos legais que regem determinada matéria, em conformidade com o contido no art. 17 da Lei nº 9.317/1996.

II. Irretroatividade da Lei Complementar nº 123/2006

A Lei Complementar nº 123/2006, que instituiu o Simples Nacional, alterou os limites de receita bruta para enquadramento de pessoas jurídicas como microempresas ou empresas de pequeno porte, conforme se depreende do excerto reproduzido a seguir:

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

I – no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);

II – no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

Contudo, pela natureza da norma superveniente, não se vislumbra a possibilidade de retroatividade de seu comando a situações ou a atos praticados em momento anterior à sua vigência, não se lhe aplicando o contido no art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), *in 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. (grifei)

Por não se tratar de lei expressamente interpretativa, nem se referir a ato não definitivamente julgado que antes era tratado como infração, penalidade ou contrário à lei, as disposições do art. 106 do CTN acima transcritas não autorizam a aplicação retroativa da Lei Complementar nº 123/2006 ao presente caso.

Para esclarecer essa questão, reproduzo lição do professor Hugo de Brito Machado acerca do alcance do contido nas alíneas “a”, “b” e “c” do inciso II do art. 106 do CTN:

Não conseguimos ver qualquer diferença entre as hipóteses da alínea “a” e da alínea “b” do inciso II do art. 106. Na verdade, tanto faz deixar de definir um ato como infração, como deixar de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão. Por isso nos parece que a retroatividade benigna ocorre em duas hipóteses. Primeira, quando a lei nova suprime a infração, vale dizer, deixa de considerar o ato em questão como infração à legislação tributária. E, segunda, quando comine penalidade menos severa. (In Comentários ao Código Tributário Nacional – Artigos 96 a 138. Volume II. São Paulo/SP: Editora Atlas, 2004, pp. 177 e 178).

Nesse mesmo sentido, já se posicionou Luciano Amaro ao tratar da retroatividade benigna presente na alínea “b” do inciso II do art. 106 do CTN, a saber:

Já a alínea ‘b’ do dispositivo conflita com o previsto na alínea ‘a’. Com efeito, cuida a alínea ‘b’ da hipótese em que certo ato, que era contrário a uma exigência legal (de ação ou de omissão), deixou de ser tratado como tal pela lei nova. Vale dizer: o ato configurava uma infração à lei da época de sua prática, mas a lei nova deixa de considerá-lo como infração. Ora, essa é exatamente a hipótese da alínea ‘a’” (AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2006).

As infrações tributárias abrangem tanto o fato jurídico do não cumprimento da obrigação tributária principal (pagamento de tributo) e acessória (deveres instrumentais) quanto as infrações penais tributárias (crimes fiscais).

No primeiro caso, tem-se a infração tributária como o fato jurídico ilícito consistente no não cumprimento do dever de pagar o tributo ou de cumprir com as obrigações tributárias acessórias.

O descumprimento da obrigação tributária, principal ou acessória, enseja a imposição de uma penalidade, que, em Direito Tributário, consiste na aplicação de multas, ora de caráter moratório, ora com viés sancionatório.

Constata-se, portanto, que o art. 106, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c”, ao prever a retroatividade benigna, está a se referir às infrações tributárias e às penalidades advindas de seu cometimento, sendo esse o entendimento exarado pelo professor Alexandre Rossato da Silva Ávila que assim se pronunciou:



Na hipótese do inciso II do art. 106 do CTN, a lei tributária posterior à ocorrência da infração que for mais benéfica ao contribuinte deverá ser aplicada retroativamente. A lei do presente, por ser mais benigna em relação à vigente por ocasião das infrações pretéritas, produzirá os seus efeitos no passado. **O dispositivo refere-se exclusivamente às penalidades impostas por infração à legislação tributária.** Ou seja, **diz respeito apenas às multas, sejam moratórias ou punitivas.** O princípio a ser aplicado é o mesmo do direito penal (“a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu”). Podemos dizer, **a lei tributária não retroagirá, salvo, em matéria de penalidades, para beneficiar o contribuinte.** A retroatividade benigna não abrange o tributo, os juros ou a correção monetária. **O tributo deverá ser apurado de acordo com a lei vigente no momento do fato gerador,** não podendo ser invocada a aplicação retroativa quando a norma posterior reduzir a carga tributária (ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. Curso de direito tributário. Verbo Jurídico. Porto Alegre: 2008, p. 197). Grifei.

O Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, conhecido simplesmente como Simples, consiste em uma sistemática de apuração de tributos, cuja concretização deve se dar em conformidade com a legislação tributária, precipuamente com as normas gerais definidoras da obrigação tributária, do lançamento e do crédito tributário.

A Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional - CTN), recepcionada pela atual Constituição Federal com status de lei complementar, em seus artigos 3º e 142, define, respectivamente, “tributo” e “lançamento”, *in verbis*:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (grifei)

(...)

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. (grifei)

Conforme se verifica dos dispositivos acima reproduzidos, o tributo, que não se constitui sanção de ato ilícito (penalidade), deve ser apurado em conformidade com a lei vigente à época do fato gerador.



Ora, a sistemática de apuração do Simples não pode fugir à regra do Código Tributário Nacional, devendo o lançamento respectivo se reportar ao momento do nascimento da obrigação tributária, observando-se a legislação tributária vigente.

Alterações posteriores na forma de apuração do tributo somente serão aplicáveis para as situações futuras, salvo quando se referir à imposição de multas, que, nesses casos, poderão retroagir nos termos do art. 106, II, do CTN (retroatividade benigna).

Havendo uma norma posterior deixando de definir a referida falta de comunicação como infração ou aplicando-lhe penalidade menos severa, nesses casos, poder-se-ia argumentar acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna do CTN; mas não para abranger a opção indevida de determinadas pessoas jurídicas que se encontravam impossibilitadas de aderir ao Simples naquela época, pois o lançamento do tributo se reporta ao momento do fato gerador, aplicando-se a legislação então vigente.

Tudo isso exposto vem confirmar o alcance dos termos utilizados no art. 106, II, do CTN, ao tratar de infrações e penalidades, restringindo-os à aplicação de multa em face do descumprimentos de obrigação tributária principal ou acessória.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao apreciar o Agravo Regimental no nº 442.007/RJ, que trata da irretroatividade da LC nº 87/1996, na sessão de 10/02/2004, posicionou-se no sentido de que *a lei nova não retroage para beneficiar o contribuinte* nos casos de novo disciplinamento *alterando a metodologia da forma de cálculo do estorno do ICMS relativo a mercadorias exportadas*. No mesmo julgado, o STJ afirmou que a retroatividade benigna do art. 106, II, do CTN, se aplica tão-somente às multas ou a qualquer outra penalidade.

O mesmo STJ também decidiu nesse sentido ao apreciar o REsp nº 760.496, julgado em 18/12/2007, julgado esse que também serviu de referência à matéria tratada no item 1 deste voto, nos seguintes termos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. OPÇÃO PELO SIMPLES. EMPRESA QUE PRESTA SERVIÇOS REFERENTES À ASSISTÊNCIA TÉCNICA EM EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA. RESTRIÇÃO CONTIDA NA LEI 9.317/96.

1. O TRF da 4ª Região entendeu que a recorrente, ao prestar serviços "de assistência técnica em equipamentos de informática e equipamentos de escritório, exerce atividade 'assemelhada' à de engenheiro" (fl. 123-verso). Esse entendimento coaduna-se com o disposto no art. 9º, I, da Resolução 218/73 (que regulamentou a Lei 5.194/66), segundo o qual "compete ao Engenheiro Eletrônico ou ao Engenheiro Eletricista, Modalidade Eletrônica ou ao Engenheiro de Comunicação" a assistência técnica e consultoria em relação "a materiais elétricos e eletrônicos; equipamentos eletrônicos em geral; sistema de comunicação e telecomunicações; sistemas de medição e controle elétrico e eletrônico; seus serviços afins e correlatos". Considerando que os equipamentos de informática enquadram-se no conceito de equipamentos eletrônicos, é imperioso concluir que a vedação contida no art. 9º, XIII, da Lei 9.317/96, atinge as empresas que prestam assistência técnica e consultoria em relação a tais equipamentos.

2. É certo que a restrição em comento foi afastada pelo art. 4º da Lei 10.964/2004 (com as alterações promovidas pela Lei 11.051/2004). Contudo,

a orientação prevalente nas Turmas de Direito Público deste Tribunal firmou-se no sentido de que o direito à opção pelo SIMPLES, com fundamento na legislação superveniente, somente pode ser exercido a partir da vigência de tal legislação.

3. Recurso especial desprovido.

Tais entendimentos encontram-se conforme o comando constitucional que restringe a retroatividade da lei àquelas de natureza penal, ou seja, que cuida das infrações e das penalidades, *in verbis*:

Art. 5º (...)

XL - a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu;

A Lei nº 9.784/1999, que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e que se aplica, subsidiariamente, aos processos administrativos específicos – dentre os quais se inclui o Processo Administrativo Fiscal – nos termos do seu art. 69, assim dispõe:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.

Não há, portanto, suporte legal para a aplicação retroativa da Lei Complementar nº 123/2006, ao presente caso.

III. Alegação de nulidade do ato declaratório

Nos termos do art. 15, § 3º, da Lei nº 9.317/1996, a exclusão de ofício dar-se-á 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.

O Ato Declaratório Executivo DRF/PCA nº 566.204, de 2 de agosto de 2004 (fl. 36), contém todos os elementos de identificação dos motivos da exclusão do Simples, encontrando-se objetivamente descritos a situação excludente, a data da ocorrência dessa situação, a fundamentação legal, a autoridade emitente, bem como orientações quanto ao exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do Decreto nº 70.235/19972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF).

O contribuinte, valendo-se da prerrogativa de defesa, apresentou Solicitação de Revisão da Exclusão do Simples – SRS (fl. 35), que fora apreciada pela autoridade



administrativa, tendo, ainda, apresentado impugnação à autoridade julgadora de 1ª instância, de cuja decisão recorre a este Conselho.

A ele foi oportunizada a apresentação de todos os meios de prova, tudo nos termos da legislação que rege o PAF, não tendo havido em momento algum cerceamento do direito de defesa.

Logo, descabida a alegação de não-atendimento dos requisitos fundamentais exigidos para o ato declaratório.

IV. Conclusão

Em face do exposto, encontrando-se o Recorrente impedido de optar pelo Simples em razão da configuração do contido no art. 9º, IX, da Lei nº 9.317/1996, NEGOCIO PROVIMENTO AO RECURSO, mantendo a exclusão operada por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/PCA nº 566.204, de 2 de agosto de 2004, enquanto persistir a situação motivadora da exclusão.

É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de maio de 2009.



HÉLCIO LAFETÁ REIS 1