



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.723037/2018-51
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.705 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 10 de agosto de 2023
Recorrente V7 BRASIL ESTRATEGIA E PLANEJAMENTO IMOBILIÁRIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2018

SIMPLES NACIONAL. ALTERAÇÃO DE CADASTRO COM INCLUSÃO DE ATIVIDADE IMPEDITIVA. ERRO ALEGADO. JULGAMENTO PELA PRIMEIRA INSTÂNCIA.

A legislação institui presunção relativa de que a *inclusão de atividade econômica vedada à opção do Simples Nacional* equivale à *comunicação obrigatória de exclusão do Simples Nacional*.

Assim, não subsiste a exclusão do regime simplificado se a alteração de cadastro com inclusão de atividade vedada ao Simples Nacional resulta de erro comprovado. Mas, ainda que a inclusão represente efetiva e intencional opção do sujeito passivo, deve ser admitida prova do não exercício da atividade no período de exclusão.

Ao julgar recurso especial do sujeito passivo em face de decisão que negou provimento a seu recurso voluntário, não compete à Turma da CSRF apreciar as alegações e provas referidas em manifestação de inconformidade quanto a erros e equívocos na apresentação das informações perante a Receita Federal do Brasil (RFB). Esta apreciação cabe à autoridade julgadora de 1ª instância, em observância às regras do contencioso administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para determinar o retorno dos autos à DRJ de origem.

(documento assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício). Ausente o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por V7 BRASIL ESTRATEGIA E PLANEJAMENTO IMOBILIÁRIO LTDA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1002-002.439, na sessão de 5 de outubro de 2022, no qual foi negado provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2018

RECURSO VOLUNTÁRIO. SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO

Atividade impeditiva - Lotemento de Imóveis Próprios. O exercício de qualquer das atividades vedadas pela ME ou EPP impede a opção pelo Simples Nacional, bem como a sua permanência no Regime, independentemente de essa atividade econômica ser considerada principal ou secundária.

O litígio decorreu de exclusão da Contribuinte do Simples Nacional realizada por comunicação obrigatória em razão da inclusão, em seu contrato social, da atividade vedada de loteamento de imóveis. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve a exclusão (e-fls. 156/160). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso voluntário (e-fls. 185/192).

Antes de ser cientificada, a Contribuinte interpôs recurso especial em 21/11/2022 (e-fls. 194/236), no qual arguiu divergência admitida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 240/246, do qual se extrai:

Vê-se que os paradigmas apresentados, Acórdãos nºs 1401-006.080 e 1302-006.037, constam do sítio do CARF, e que eles não foram reformados na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Além disso, esses paradigmas servem para a demonstração da alegada divergência jurisprudencial.

Realmente, há similitude fática entre os casos cotejados, e as decisões foram tomadas em sentidos opostos.

Nas situações contrapostas, os julgadores se viram diante de uma mesma questão, ou seja, se a verificação/confirmação da efetiva execução de uma determinada atividade vedada para o Simples Nacional é ou não aspecto relevante para decidir sobre ato que exclui a contribuinte do referido regime de tributação.

O acórdão recorrido, diferentemente dos paradigmas, entendeu que o referido aspecto não é relevante.

No relatório do acórdão recorrido consta a informação de que a contribuinte alegou ter apresentado *“todas a suas notas fiscais, onde era possível verificar que a atividade nunca mudou (fls. 25/95 dos autos) e contratos firmado no período (fls. 96/125 dos autos)”*, e que *“infelizmente o auditor fiscal não se atentou a esse ponto, posto que*

afirmou que a V7BRASIL não comprovou que prestava o mesmo tipo de serviço, ora, se contrato e nota fiscal não servem de comprovação, que tipo de prova o Fisco precisa para verificar a atividade da empresa.”

Quanto a esse ponto, o voto que orientou a referida decisão manifestou o seguinte entendimento:

Sendo assim, o item 3 acrescido ao Contrato Social teve como iniciativa a formalização da nova atuação pretendida pela empresa, sendo, portanto, irrelevante atestar se ela efetivamente explorou ou deixou de explorar a referida atividade para a decisão de exclusão do Simples Nacional, tendo em vista que a opção por si só é hipótese legal de exclusão conforme procedeu a fiscalização.

Os acórdãos paradigmas, por outro lado, adotam entendimento no sentido de que “*a simples existência, no contrato social, de atividade vedada ao Simples Federal não resulta na exclusão do contribuinte, sendo necessário que a fiscalização comprove a efetiva execução de tal atividade*” (primeiro paradigma), e que “*deve ser cancelada a exclusão da empresa no Simples Nacional derivada de alteração cadastral que inclui atividade secundária, cuja opção é vedada, uma vez comprovada a inexistência de prestação dos serviços compreendidos na atividade vedada*” (segundo paradigma).

Desse modo, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial da contribuinte.

A Contribuinte relata as ocorrências verificadas ao longo do contencioso e afirma o dissídio jurisprudencial nos seguintes termos:

Quanto à existência de acórdão paradigma a decisão exarada pela colenda Câmara contraria os Acórdãos – Recurso voluntário 10886.725576/2018-60, acórdão 1401-006-080, Rel. Conselheiro Lucas Isa Halah, j. 19/11/2021, Recurso voluntário 10166.727163/2018-31, acórdão 1302-006037, Rel. Conselheira Andreia Lucia Machado Mourão, j. 08/12/2021 e Súmula Vinculante do CARF nº 134 reconhecida pela Portaria ME nº 41 de 16/12/2020 - que reconhece a necessidade de fiscalização prévia para comprovação da efetiva atividade vedada ao Simples Federal e não a simples existência, no contrato social, de tal atividade para exclusão do contribuinte. Todos esses acórdãos estão juntados em seu inteiro teor ao presente Recurso Especial (docs. 01 à 03).

No mérito, argumenta que:

Não foi apreciado pelo recurso voluntário apresentado a ilegalidade que reside na ausência da comunicação obrigatória da exclusão do Simples Nacional e da ausência de fiscalização previa para que se comprove o exercício da atividade excludente do Simples Nacional de acordo com a Súmula Vinculante nº 134 deste Colendo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Essa conduta da Administração viola com o **direito e garantia individual a publicidade constante no art. 5º de nossa Carta Magna, em especial em seu inciso LX, nem tampouco, com os princípios constitucionais que regem o processo administrativo previstos no artigo 37, caput da mesma Carta.**

Em ambos os casos a publicidade é a regra, devendo ser sempre seguida, a não ser que implique em risco a defesa da intimidade ou interesse social. **No caso em questão estamos diante de um procedimento de desenquadramento para o qual não foi expedido termo de exclusão.**

Sendo assim, não foi dada a devida publicidade ao ato administrativo, não conferindo a esse ato eficácia administrativa, maculando sua validade. A necessidade da estrita adesão ao princípio da publicidade não é uma norma descabida ou supérflua, ela existe para permitir que o administrado, tomando conhecimento do ato, possa exercer com liberdade o seu direito constitucional a ampla defesa, comando previsto no art. 5º, inciso LV da Magna Carta e norma basilar de todo o sistema processual.

Portanto, a alegação que no caso de comunicação de alteração de CNPJ não cabe a notificação do desenquadramento ao contribuinte, ainda que prevista em alguma norma infraconstitucional, padece de constitucionalidade, pois **nenhum ato administrativo deve ocorrer de forma automática e sem a devida publicidade**.

No caso em questão a falta de comunicação formal fez com que a empresa só tomasse ciência da razão do desenquadramento em julho de 2018, sequer possibilitando ao recorrente o direito à defesa prévia com a apresentação de documentos que comprovasse a inexistência de atividade que permitisse a exclusão do regime então adotado pela recorrente. No dia seguinte ao retorno dos atos societários da Junta Comercial a **V7BRASIL** corrigiu imediatamente esse equívoco, no entanto, o ato societário demorou a ser registrada na Junta Comercial e o CNPJ é alterado conjuntamente com o registro do ato societário – visto o convênio firmado entre a SRF e a JUCESP, encontrando-se agora enquadrada conforme comprovante da opção pelo simples (fls. 128).

Além de promover a publicidade, o meio pelo qual ela é exercida também é importante, sob o risco de tornar inócua a sua realização, por isso, mesmo sabendo que as empresas que aderem ao Simples Nacional, são pequenas empresas, muitas vezes não munidas do devido quadro técnico, a Fazenda não disponibilizou através do sistema do Simples Nacional o informativo do desenquadramento.

É certo que no processo supracitado a Fazenda deu a correta publicidade, o problema é que ela não se atentou que estava diante de uma empresa de pequeno porte, que normalmente não tem pessoas preparadas que tenham conhecimento de todos os meandros do processo administrativo.

A empresa está no Simples Nacional, justamente para ter um procedimento de declaração e arrecadação simplificado, onde todas as comunicações referentes ao enquadramento saíssem de uma só fonte, que é o sistema do Simples Nacional.

Essa sucessão de infortúnios e a boa-fé da V7BRASIL, apesar de não reconhecida expressamente pela autoridade fiscal e tão pouco pela Segunda Câmara Extraordinária, acabou sendo considerada de maneira implícita quando a Fazenda acatou a petição, no entanto, a autoridade fiscal não se atentou às provas apresentadas nos autos que comprovavam que a alteração dos CNAEs foi somente um erro, não representando de forma alguma a atividade da **V7BRASIL**, o que é contrário inclusive a jurisprudência majoritária deste Colendo Conselho:

SIMPLES NACIONAL. ALTERAÇÃO DE CADASTRO COM INCLUSÃO DE ATIVIDADE IMPEDITIVA. EXCLUSÃO AUTOMÁTICA. ERRO ALEGADO RECONHECIDO.

A alteração de cadastro com inclusão de atividade vedada ao Simples Nacional não resulta na exclusão do regime simplificado quando resultante de erro comprovado.

Restou demonstrado que a alteração do cadastro CNPJ com a inclusão de atividade cujo CNAE seria vedado pela legislação de regência decorreu de erro. **O contribuinte, além disso, produziu prova de que não exerceu a atividade vedada e retificou o erro.**

INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº 134.

A simples existência, no contrato social, de atividade vedada ao Simples Federal não resulta na exclusão do contribuinte, **sendo necessário que a fiscalização comprove a efetiva execução de tal atividade.**

(CARF, Recurso voluntário 10886.725576/2018-60, acórdão 1401-006.080, Rel. Conselheiro Lucas Isa Halah, j. 19/11/2021)

SIMPLES NACIONAL. ATIVIDADE VEDADA INCLUÍDA NO OBJETO SOCIAL. EXCLUSÃO AUTOMÁTICA. PROVA EM CONTRÁRIO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. ADMISSIBILIDADE.

A inclusão de atividade vedada pela legislação do Simples Nacional, impede a sua permanência no regime simplificado, ainda que se trate de atividade secundária ou não a tenha exercida.

Deve ser cancelada a exclusão da empresa no Simples Nacional derivada de alteração cadastral que inclui atividade secundária, cuja opção é vedada, uma vez comprovada a inexistência de prestação dos serviços compreendidos na atividade vedada.

(CARF, Recurso voluntário 10166.727163/2018-31, acórdão 1302-006.037, Rel. Conselheira Andreia Lucia Machado Mourão, j. 08/12/2021)

Neste sentido, cumpre esclarecer que o entendimento da decisão recorrida viola a **Súmula 134 deste Colendo Conselho que se tornou vinculante** consoante a Portaria ME nº 41 de 16/12/2020 que assim dispõe: **A simples existência, no contrato social, de atividade vedada ao Simples Federal não resulta na exclusão do contribuinte, sendo necessário que a fiscalização comprove a efetiva execução de tal atividade.**

A decisão recorrida há que ser revista para aplicação do entendimento já majoritário deste Conselho, conforme os seguintes precedentes: Acórdãos Precedentes: 9101-003.387, 9101-003.487, 9101-002.576, 1101-000.931, 1102-000.932, 1803-000.860 e 302-39.756.

Para hipótese dos autos não foi apreciado pelo Colegiado da Segunda Turma que inexistiu qualquer procedimento fiscalizatório prévio em face da recorrente e não exercendo efetivamente a atividade, não há como se falar em motivos para exclusão do regime fiscal mais benéfico ao contribuinte.

Além de não considerar a prova inequívoca da não alteração da atividade da empresa na realidade, a Fazenda ao insistir em desenquadrar a **V7BRASIL**, acaba por desconsiderar que o regime do Simples, existe para desburocratizar o processo de arrecadação tributária, permitindo que empresas de pequeno porte, que normalmente não têm estruturas complexas possam manter sua atividade sem procedimentos tributários complexos.

Apesar de comprovado que a empresa não alterou a sua atividade, que tudo não passou de um infeliz equívoco, **a Fazenda insiste na interpretação formal dos fatos, sem se ater a realidade, se prendendo a um formalismo que benefício nenhum irá trazer**, nem a Fazenda, nem a **V7BRASIL**, que sendo empresa pequena corre o risco de quebrar se a Fazenda não reconhecer o erro e promover o reenquadramento. Esse formalismo renitente pode causar prejuízos a empresa e seus funcionários.

Discorre sobre a violação ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade, como questão de ordem pública a ser apreciada em qualquer grau do processo administrativo, asseverando que punir, uma empresa, com o aumento expressivo do tributo, somente em razão de um erro burocrático, acaba por atribuir uma penalidade desproporcional, ferindo assim o princípio da proporcionalidade previsto no art. 2º da Lei 9.784/99.

Aduz que o acórdão recorrido cerceou o direito de defesa do recorrente em duplo grau de jurisdição, tendo em vista, que não apreciou em profundidade todas os fundamentos para reforma da decisão recorrida, o que importa em nulidade da decisão proferida por negativa de prestação jurisdicional, observa que a recorrente não gerou ao Fisco nenhum prejuízo, visto que pagou sempre em dia seus tributos, desenquadrar a empresa do regime do Simples Nacional, somente em razão de um erro de informação é sem dúvida desproporcional e não razoável, não resistindo a uma análise fria da relação custo-benefício, e complementa que o Fisco também não se atém ao princípio da economia processual, uma vez que irá forçar a V7BRASIL a buscar o Poder Judiciário, abarrotando, ainda mais os tribunais, com uma causa que a mera análise das provas pela Fazenda Nacional poderia resolver.

Sob o título *“Dos prejuízos causados a recorrente em razão da falha no processo administrativo de desenquadramento”* diz que *a decisão recorrida enseja a reforma para então seja (i) exonerada a multa incidente sobre os valores daqueles tributos; e (ii) computada a correção monetária também nos créditos dos impostos pagos à época nos mesmos índices aplicados pela União Federal aos seus créditos fiscais.* Destaca, mais à frente, que *não houve inadimplência ou má-fé por parte da recorrente e sim uma demora excessiva na comunicação do desenquadramento pela autoridade fiscal que não se deu por ato da recorrente.* E, subsidiariamente cogita, *na hipótese absurda, que se ora se admite apenas para argumento de prevalecer a data para compensação a partir em que os créditos estavam disponíveis, o montante da multa e correção monetária devem ser reduzidos na proporcionalidade de cada vencimento do tributo e apurado tão somente a diferença entre os regimes de tributação.*

Finaliza com o seguinte pedido:

Diante do exposto, ao decidir pela manutenção da decisão ilegal de exclusão da V7BRASIL do Simples Nacional, a Egrégia Turma Julgadora ignorou as provas existentes nos autos, violando o princípio da verdade material do Processo Administrativo, além de violar Súmula Vinculante do Conselho Administrativo de Recurso Fiscal CARF sob nº 134, não cabendo assim a exclusão da recorrente do Simples Nacional, visto que, a alteração constante no contrato social foi imediatamente retificado e os serviços, a autoridade fiscal não comprovou mediante fiscalização o exercício de atividade excludente do Simples Nacional – mantendo a mera presunção em detrimento a verdade dos fatos.

Por todo o exposto, a recorrente aguarda sejam acolhidos os fundamentos aqui expendidos para decretar a improcedência do acórdão recorrido, reformando-a integralmente para eximir a recorrente de qualquer penalidade ou gravame pelo processamento tardio da decisão de desenquadramento com a adequação do julgado aos preceitos da Súmula Vinculante acima referida.

Sucessivamente, caso o acórdão proferido pela Segunda Turma Julgadora não seja integralmente reformado, o que se admite apenas hipoteticamente, a recorrente requer: (i) a aplicação da penalidade no menor patamar previsto pela legislação, por ter havido o cumprimento da obrigação tributária integralmente, por inexistência de má fé e pelo atendimento e correção das informações assim que instada a recorrente a fazê-lo; (ii) a reforma do julgado para a aplicação de correção monetária sobre os créditos recolhidos pelo recorrente durante o período em que não foi comunicado do desenquadramento, pois não pode o Estado negligenciar e ficar imune aos efeitos de sua conduta, cujo termo inicial para a incidência da correção monetária é a data da comunicação do desenquadramento.

Os autos foram remetidos à PGFN em 04/04/2023 (e-fls. 247), e retornaram em 13/04/2023 com contrarrazões (e-fls. 248/254) nas quais a PGFN questiona o cabimento do recurso especial *para reexame de matéria fática e probatória*, na medida em que *o julgamento do mérito do presente recurso especial depende da verificação e análise dos fatos e documentos juntados aos autos.* Observa que *o acórdão recorrido aduziu que o contribuinte não comprovou a sua alegação suficientemente. Reverter essa conclusão da instância de origem demandaria, necessariamente, analisar novamente as provas apresentadas pelo contribuinte, o que não se admite em sede de recurso especial.*

No mérito, contesta o erro alegado pela Contribuinte, porque, *da documentação acostada aos autos, verifica-se que o alegado equívoco não restou comprovado. Ao contrário do defendido, o que se infere é que a contribuinte deliberadamente incluiu atividade incompatível com a opção do regime do Simples Nacional.* Conclui que a decisão recorrida está correta e adota suas razões para defender sua manutenção.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

O caso em tela decorre de exclusão da Contribuinte do SIMPLES Nacional em razão da inclusão, por ela promovida, em seu objeto social, de atividade vedada – no caso, loteamento de imóveis próprios (CNAE 6810-2/03) –, mediante alteração de seu Contrato Social em 18/06/2018. Em seu requerimento inicial, a Contribuinte apresentou a alteração promovida para retirar referida atividade de seu objeto social, bem como as notas fiscais emitidas no período, mas a autoridade fiscal observou que a alteração contratual somente foi registrada em 26/11/2018, *após o prazo de 30 (trinta) dias da data de exclusão*. As provas reiteradas em manifestação de inconformidade receberam a mesma resposta da autoridade julgadora de 1ª instância e do Colegiado *a quo*, sendo que o voto condutor do acórdão recorrido observa que, embora a alteração contratual seja datada de 18/06/2018, seu registro somente ocorreu em 26/11/2018.

Assim, sob a ótica de que a inclusão da atividade efetivamente ocorreu, a decisão recorrida cogita que tenha havido *um arrependimento superveniente após a constatação da repercussão ocasionada pela estratégia comercial da empresa*, mas considera irrelevante atestar se ela efetivamente explorou ou deixou de explorar a referida atividade para a decisão de exclusão do Simples Nacional, tendo em vista que a opção por si só é hipótese legal de exclusão.

O paradigma nº 1401-006.080 apresenta algumas distinções relevantes em relação ao presente caso: em 30/08/2018 houve a inclusão de atividade vedada, em 28/09/2018 foi requerida a alteração para a atividade correta – que seria “Gestão e manutenção de cemitérios” e não “Planos de Auxílio Funeral” –, e em 09/10/2018 foi arquivada a alteração. O sujeito passivo adicionou a informação que fora deferida sua reinclusão no Simples Nacional a partir de 01/01/2019. Como a decisão de 1ª instância entendeu que não havia prova do erro alegado, o sujeito passivo juntou as notas fiscais do período de exclusão, e o Colegiado que proferiu o paradigma concluiu que: i) em linha com o Acórdão nº 9101-005.233 e sob a inteligência da Súmula CARF nº 134, *a alteração de cadastro com inclusão de atividade vedada ao Simples Nacional não resulta na exclusão do regime simplificado quando resultante de erro comprovado*; e ii) a inclusão de atividade vedada permite a exclusão mas sob *presunção relativa frágil* que pode ser afastada mediante prova e, considerando o curto lapso entre as alterações para inclusão e exclusão da atividade, estaria confirmado o erro, para além de terem sido apresentadas notas fiscais comprovando que as receitas não se assemelham à atividade indevidamente incluída.

Como se vê, embora o paradigma se distinga do recorrido por admitir a prova do erro de opção, na apreciação desta prova foi relevante a proximidade das alterações contratuais para inclusão e exclusão da atividade vedada, ao passo que o recorrido tem por fundamento que a alteração para exclusão da atividade se deu depois de transcorridos 30 (trinta) dias, e somente foi arquivada 4 (quatro) meses depois da inclusão da atividade indevida. Embora o recorrido não tenha sido expresso, como o paradigma, quanto à premissa de que *a alteração de cadastro com inclusão de atividade vedada ao Simples Nacional não resulta na exclusão do regime simplificado quando resultante de erro comprovado*, observa-se que o recorrido analisou a alegação de erro de opção e, somente por dela discordar, concluiu que *a opção por si só é hipótese legal de exclusão* e teve por irrelevante atestar se a Contribuinte efetivamente explorou

ou deixou de explorar a referida atividade para a decisão de exclusão do Simples Nacional. E, ao apreciar a alegação de erro sob a ótica do tempo transcorrido para exclusão da atividade vedada, o Colegiado *a quo* concluiu que não houve erro de opção, ponto no qual as premissas fáticas distintas afetaram as soluções diferentes adotadas pelos Colegiados do CARF.

Já com respeito ao paradigma nº 1302-006.037, esta distinção não se verifica. Neste segundo caso, a inclusão da atividade vedada ocorreu em 11/07/2018, e a alteração contratual somente se verificou em 22/10/2018. Ainda assim, o outro Colegiado do CARF entendeu que houve *pronta reatificação da alteração contratual* e, diante do acervo probatório complementado em diligência determinada antes do julgamento do recurso voluntário, concluiu que *não houve o efetivo exercício da atividade de Serviços de Consultoria em Investimentos Financeiros*. É certo que trechos deste julgado parecem colocar em dúvida se a atividade vedada foi realmente incluída no contrato social e no cadastro do CNPJ, assim como o sujeito passivo alegava ter errado ao digitar o CNAE no DBE – *Documento Básico de Entrada, onde por equívoco foi digitado o CNAE 6612-6/05 (Agentes de investimentos em aplicações financeiras) ao invés do CNAE 7020-4/00 – Atividades de consultoria em gestão empresarial*. Contudo, estas circunstâncias não foram objeto de análise conclusiva do voto condutor do paradigma, que sob o suposto de que efetivamente houve a inclusão de atividade vedada, entendeu pela ocorrência de erro apesar do lapso de 3 (três) meses entre as alterações, bem como em face do resultado da demandada diligência para confirmar o não exercício da atividade.

E, assim alinhados os contextos fáticos, não se verifica o óbice ao conhecimento suscitado pela PGFN. A divergência jurisprudencial se estabelece em face da possibilidade de se comprovar o não exercício da atividade impeditiva na hipótese de o optante pelo Simples Nacional promover alteração contratual para excluí-la depois de transcorrido mais de 30 (trinta) dias da sua inclusão.

O voto declarado pela ex-Conselheira Viviane Vidal Wagner no citado precedente nº 9101-005.233 bem expressa o entendimento da maioria deste Colegiado¹, em antiga composição, neste sentido:

Tendo solicitado vista dos autos a partir do voto da i.relatora apresentado na sessão de 8 de outubro de 2020, venho manifestar meu posicionamento quanto ao recurso em análise.

Em que pese a i. relatora ter se referido a recente decisão de minha relatoria como precedente do seu voto (Acórdão nº 9101-005.059, julgado na sessão de 5 de agosto de 2020 e aprovado por maioria de votos), analisando melhor a situação semelhante posta nestes autos e em outro processo de minha relatoria (PAF nº 18470.722237/2013-05), pude me convencer de não ter dado a melhor interpretação naquela oportunidade.

Referido julgado acabou por equiparar tanto no conhecimento recursal quanto no mérito, as situações de exclusão e inclusão no regime simplificado, aplicando o racional da Súmula CARF nº 134 para fins de definição do ônus de provar o efetivo exercício da atividade impeditiva em caso de Simples Nacional.

Ocorre que o enunciado da Súmula CARF nº 134, aprovado em 3 de setembro de 2019, vincula os membros do Colegiado no que se refere ao procedimento de exclusão do Simples Federal, ao dispor:

¹ Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente) e, embora concordando com o conhecimento, decidiram o mérito com maior alcance os Conselheiros Livia De Carli Germano (relatora), Luis Henrique Marotti Toselli e Caio Cesar Nader Quintella.

Súmula CARF nº 134: A simples existência, no contrato social, de atividade vedada ao Simples Federal não resulta na exclusão do contribuinte, sendo necessário que a fiscalização comprove a efetiva execução de tal atividade.

Acórdãos Precedentes:

9101-003.387, 9101-003.487, 9101-002.576, 1101-000.931, 1102-000.932, 1803-000.860 e 302-39.756

Analisando-se os precedentes da súmula, verifica-se que eles representam a jurisprudência consolidada no CARF referente tão-somente a situações previstas na Lei nº 9.317/96, considerando as hipóteses relacionadas no art. 9º como impeditivas da opção pelo Simples Federal.

Contudo, o novo regimento simplificado inaugurado com a Lei Complementar nº 123, de 2006, trouxe regra expressa nos casos de alteração contratual que não pode ser desconsiderada. Ao impor que *“a alteração de dados no CNPJ, informada pela ME ou EPP à Secretaria da Receita Federal do Brasil, equivalerá à comunicação obrigatória de exclusão do Simples Nacional”*, o legislador delegou ao contribuinte a responsabilidade pela sua própria exclusão.

Nessa hipótese, por expressa disposição legal, retira-se do Fisco o ônus de demonstrar a irregularidade.

Em razão disso, compreende-se que a jurisprudência formada no CARF quanto ao ônus probatório na exclusão do Simples Federal não deve ser aplicada, sequer em sua racionalidade, para fins de definição do ônus de provar o efetivo exercício da atividade impeditiva num caso de Simples Nacional.

O caso dos autos, em que o contribuinte, optante do Simples Nacional, incluiu, em 14/07/2014, a atividade econômica vedada, enquadra-se exatamente na previsão da LC 123:

Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:

[...]

II - obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas nesta Lei Complementar; ou (...)

§ 1º A exclusão deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal:

[...]

II - na hipótese do inciso II do caput deste artigo, até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrida a situação de vedação;

[...]

§ 3º A alteração de dados no CNPJ, informada pela ME ou EPP à Secretaria da Receita Federal do Brasil, equivalerá à comunicação obrigatória de exclusão do Simples Nacional nas seguintes hipóteses: (Incluído pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

[...]

II - inclusão de atividade econômica vedada à opção pelo Simples Nacional; (Incluído pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (grifou-se)

Tratando-se, *in casu*, de hipótese de exclusão obrigatória do regime diferenciado, recai sobre o contribuinte o ônus de provar o não-exercício efetivo da atividade vedada, caso alegue erro na informação dada pelo próprio no Cadastro CNPJ. Isso porque, no processo administrativo, deve caber ao interessado o ônus da prova em relação aos fatos que lhe interessam.

De toda a sorte, ao alegar erro no preenchimento dessa informação, o que fez desde a manifestação de inconformidade (efls. 212/217), o contribuinte deve ter a oportunidade de ter essa alegação apreciada, observadas as regras do contencioso administrativo fiscal.

Como essa alegação não foi apreciada sequer pela decisão de primeira instância, entendendo caber o retorno do processo à DRJ para tal apreciação.

Nesse sentido, voto por dar provimento parcial ao recurso especial do contribuinte com retorno à DRJ. *(destaques do original)*

Como bem pontuado pela Contribuinte, o acórdão recorrido está sendo confrontado em sua premissa de que, mesmo tendo havido *um arrependimento superveniente após a constatação da repercussão ocasionada pela estratégia comercial da empresa*, seria irrelevante atestar se ela efetivamente explorou ou deixou de explorar a referida atividade para a decisão de exclusão do Simples Nacional, **tendo em vista que a opção por si só é hipótese legal de exclusão**. Assim, cabe definir, nesta instância especial, se a Contribuinte *deve ter a oportunidade de ter essa alegação* – de não exercício da atividade vedada incluída em seu objeto social - *apreciada, observadas as regras do contencioso administrativo fiscal*.

Por tais razões, o recurso especial da Contribuinte deve ser CONHECIDO, mas apenas com base no paradigma nº 1302-006.037.

Recurso especial da Contribuinte - Mérito

No mérito, embora o paradigma nº 1401-006.080 não tenha sido admitido para caracterização do dissídio jurisprudencial em razão da distinção quanto ao tempo transcorrido para exclusão da atividade vedada do objeto social da optante pelo Simples Nacional, vale a transcrição de seus fundamentos para admissibilidade da prova do erro de opção, assim expostas pelo Conselheiro Lucas Issa Halah:

A discussão resume-se a duas questões centrais **(a)** a suficiência da mera alteração cadastral para fins de exclusão do Simples Nacional e a possibilidade de reinclusão do contribuinte no regime quando comprovado o erro ou não exercício da atividade cuja inclusão no CNPJ causou sua exclusão automática, e **(b)** a comprovação, no caso concreto, de que a alteração cadastral causadora da exclusão decorreu de erro, ou de que as atividades de fato não chegaram a ser exercidas.

A primeira questão já se encontra bem delineada no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que no recente **Acórdão nº 9101-005.233**, datado de 11 de novembro de 2020 reconheceu, nesta parte por unanimidade de votos, que “A alteração de cadastro com inclusão de atividade vedada ao Simples Nacional não resulta na exclusão do regime simplificado quando resultante de erro comprovado.”

Alinho-me ao posicionamento então firmado, até por uma questão de harmonização com a inteligência da Súmula CARF nº 134, pela qual “A simples existência, no contrato social, de atividade vedada ao Simples Federal não resulta na exclusão do contribuinte, sendo necessário que a fiscalização comprove a efetiva execução de tal atividade.”

Referida súmula, muito embora trate do Simples Federal, consolidou a ideia de que o fator determinante para a permissão ou vedação de opção pelo Simples é o exercício efetivo de atividade vedada, independentemente de sua mera indicação no Contrato Social.

Há precedentes do CARF aplicando o racional da Súmula CARF nº 134 para casos como o ora sob questão.

[...]

A própria Receita Federal dá ênfase à atividade efetivamente exercida – veja-se neste sentido trecho da Solução de Consulta nº 66 – Cosit/2013 (grifamos):

“10. O fato de o sistema informatizado da RFB vedar a opção pelo Simples Nacional, na hipótese de constar CNAE impeditivo vinculado ao CNPJ da ME ou EPP (nesse caso, o CNAE 4929-9/02 e o CNAE 4929-9/04), constitui dado importante a ser considerado, todavia **é a natureza da atividade efetivamente exercida pela empresa, confrontada com as vedações e permissões estabelecidas em lei que devem determinar a possibilidade ou não de sua opção pelo Simples Nacional.**”

Dessa maneira, entendo que, muito embora a Lei Complementar 123/06, em seu artigo 30, § 3º, preveja que a alteração de dados no CNPJ, informada pela ME ou EPP à Secretaria da Receita Federal do Brasil, equivalerá à comunicação obrigatória de exclusão do Simples Nacional, quando incluir atividade de exercício vedado, tal dispositivo cria presunção relativa frágil, que pode ser afastada mediante prova do contribuinte visando à sua manutenção no regime. A prova, diga-se de passagem, deve ser analisada considerando tratar-se de prova de fato negativo.

Além disso, a realidade brasileira das micro e pequenas empresas nos permite verificar ser bastante usual a inserção de objetos sociais amplos, pois a mera alteração contratual para sucessivas inclusões e exclusões de atividades representa custo elevado face a suas capacidades financeiras. Nessa tentativa de cobrir o todo, é comum a inclusão equivocada de atividades vedadas, notadamente quando o CNAE da atividade não é escancaradamente (por sua literalidade) incompatível com as vedações da Lei Complementar 123/06, como é o caso dos autos, já que foge à compreensão popular o fato de que o fornecimento de Planos de Auxílio Funeral é atividade securitária abarcada pelas vedações do art. 3º, § 4º, inciso VIII da LC 123/06.

Mostra-se, portanto, fundamental verificar se o contribuinte trouxe elementos aptos a afastarem a frágil presunção criada pela inclusão da atividade vedada em seu Objeto Social e CNPJ. Sob esse panorama, passaremos à análise da prova dos autos, que foi suficiente aos olhos deste conselheiro. *(destaques do original)*

De fato, a pretensão de a optante ampliar contratualmente seu objeto social somente deveria subsistir como motivo de exclusão do Simples Nacional se a atividade for efetivamente exercida. Embora a legislação de regência tenha sido erigida no sentido de que *a inclusão de atividade econômica vedada à opção do Simples Nacional equivalha à comunicação obrigatória de exclusão do Simples Nacional*, não se pode negar ao optante a prova do erro na inclusão da atividade, vez que as vedações à permanência no regime simplificado de recolhimentos estão previstas em face do exercício das atividades. Neste sentido está expresso na Lei Complementar nº 123/2006:

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

I - que **explore** atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (asset management) ou compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring) ou que execute operações de empréstimo, de financiamento e de desconto de títulos de crédito, exclusivamente com recursos próprios, tendo como contrapartes microempreendedores individuais, microempresas e empresas de pequeno porte, inclusive sob a forma de empresa simples de crédito; (Redação dada pela Lei Complementar nº 167, de 2019)

II - que tenha sócio domiciliado no exterior;

III - de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;

IV - (REVOGADO)

V - que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;

VI - que **preste serviço** de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, exceto quando na modalidade fluvial ou quando possuir características de transporte urbano ou metropolitano ou realizar-se sob fretamento contínuo em área metropolitana para o transporte de estudantes ou trabalhadores; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

VII - que **seja** geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;

VIII - que **exerça atividade** de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;

IX - que **exerça atividade** de importação de combustíveis;

X - que **exerça atividade** de produção ou venda no atacado de:

a) cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;

b) bebidas não alcoólicas a seguir descritas: (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

1 - alcoólicas; (Revogado pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

2. (Revogado); (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

3. (Revogado); (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

4 - cervejas sem álcool;

c) bebidas alcoólicas, exceto aquelas produzidas ou vendidas no atacado por: (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

1. micro e pequenas cervejarias; (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

2. micro e pequenas vinícolas; (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

3. produtores de licores; (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

4. micro e pequenas destilarias; (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

XI - (Revogado); (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

XII - que **realize cessão** ou locação de mão-de-obra;

XIII - (Revogado); (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

XIV - que se **dedique** ao loteamento e à incorporação de imóveis.

XV - que **realize atividade** de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS.

XVI - com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível.

§ 1º As vedações relativas a **exercício de atividades** previstas no caput deste artigo não se aplicam às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades referidas nos §§ 5º-B a 5º-E do art. 18 desta Lei Complementar, ou as exerçam em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedação no caput deste artigo.

[...]

§ 2º Também poderá optar pelo Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte que se **dedique à prestação** de outros serviços que não tenham sido objeto de vedação expressa neste artigo, desde que não incorra em nenhuma das hipóteses de vedação previstas nesta Lei Complementar.

§ 3º (VETADO).

§ 4º Na hipótese do inciso XVI do caput, deverá ser observado, para o MEI, o disposto no art. 4º desta Lei Complementar.

§ 5º As empresas que **exerçam as atividades** previstas nos itens da alínea c do inciso X do caput deste artigo deverão obrigatoriamente ser registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e obedecerão também à regulamentação da Agência Nacional de Vigilância Sanitária e da Secretaria da Receita Federal do Brasil quanto à produção e à comercialização de bebidas alcoólicas. (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016) (*negrejou-se*)

Daí a válida compreensão expressa no voto antes transcrito de que a legislação de regência instituiu uma presunção relativa ao equivaler *a inclusão de atividade econômica vedada à opção do Simples Nacional à comunicação obrigatória de exclusão do Simples Nacional*. Logo, ainda que a optante tenha efetiva e intencionalmente incluído atividade econômica vedada em seu objeto social, deve lhe ser permitido provar que não exerceu a atividade e, assim, errou ao alterar seu objeto social no período em que pretendia se manter no regime simplificado de recolhimento.

No presente caso, a atividade incluída encontra vedação no art. 17, inciso XIV, da Lei Complementar nº 123/2006. Assim, deve ser analisado se a prova apresentada desde a manifestação inicial da Contribuinte infirma a presunção de que, por meio da alteração contratual promovida em junho/2018, ela passou a ser pessoa jurídica que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis. Esclareça-se que, como se vê às e-fls. 5/125, a Contribuinte juntou outros elementos de sua escrituração, para além das alterações contratuais apreciadas ao longo do contencioso administrativo.

Reafirma-se, portanto, o voto vencedor da ex-Conselheira Viviane Vidal Wagner, condutor do já citado Acórdão nº 9101-005.233:

Em que pese as razões apresentadas pela i.relatora para dar provimento ao recurso especial do contribuinte, a maioria do Colegiado decidiu acompanhá-la apenas parcialmente, considerando imprescindível o retorno dos autos à DRJ de origem para apreciação das alegações do contribuinte.

Tratando-se, *in casu*, de hipótese de exclusão obrigatória do regime diferenciado, recai sobre o contribuinte o ônus de provar o não-exercício efetivo da atividade vedada, caso alegue erro na informação dada pelo próprio no Cadastro CNPJ. Isso porque, no processo administrativo, deve caber ao interessado o ônus da prova em relação aos fatos que lhe interessam.

Ao alegar erro no preenchimento dessa informação, o que fez desde a manifestação de inconformidade (e-fls. 212/217), o contribuinte deve ter a oportunidade de ter essa alegação apreciada, observadas as regras do contencioso administrativo fiscal.

O rito processual adotado na espécie, em conformidade com o disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006, é o do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal federal. Referida lei complementar assim dispõe:

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

Tratando-se de recurso especial do contribuinte em face de decisão que negou provimento ao seu recurso voluntário, não compete a esta Turma da CSRF apreciar as alegações e provas quanto a erros e equívocos na apresentação das informações perante a Receita Federal do Brasil (RFB).

Como a alegação do contribuinte não foi apreciada sequer pela decisão de primeira instância, deve caber o retorno do processo à DRJ de origem para tal apreciação, sob pena de supressão de instância.

Nesse sentido, o voto é por dar provimento parcial ao recurso especial do contribuinte com retorno à DRJ de origem para apreciação das alegações de erro do contribuinte.

Esta as razões, portanto, para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial para determinar o retorno dos autos à DRJ de origem.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora