



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.001435/2010-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.781 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2020
Recorrente PAULO SÉRGIO FRUTUOSO ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. JULGADOR ADMINISTRATIVO. AFASTAMENTO DA APLICAÇÃO DA NORMA LEGAL OU ABRANDAMENTO DOS EFEITOS JURÍDICOS PRÓPRIOS. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar acerca de eventual inconstitucionalidade de norma legal, bem como para deixar de aplica-la ou abrandar os efeitos jurídicos próprios em razão de alegações de cunho principiológico, quando não houver possibilidade de graduação positivada pelo legislador.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2009

CONTRABANDO OU DESCAMINHO. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE PRÁTICA REITERADA.

Uma vez que foi constatada a existência de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho no estabelecimento da contribuinte com a finalidade de comercialização, desnecessário comprovar que se trate de prática reiterada para a configuração da hipótese de exclusão do Simples Nacional.

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. CONTRABANDO OU DESCAMINHO. EFEITOS RETROATIVOS.

No caso de comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho, a exclusão de ofício deve retroagir até o mês em que foi constatada a infração.

APURAÇÃO DE TRIBUTOS E CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS APÓS A EXCLUSÃO. ALEGAÇÕES EM TESE.

Descabe qualquer pronunciamento do julgador de segunda instância acerca de alegações EM TESE sobre eventual homologação tácita de atos que teriam sido praticados após a exclusão de ofício. A fiscalização de tais atos é de competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, 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: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo do Ato Declaratório Executivo DRF/BLU n.º 027/2011 que excluiu a contribuinte do *Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte* (Simples Nacional).

A exclusão produziu efeitos a partir de 01/07/2009 e teve como motivação a ofensa ao disposto no artigo 29, inciso VII, da Lei Complementar n.º 123/2006, que veda a participação no Simples Nacional de contribuinte que *comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho*.

Peço licença para reproduzir o relatório da autoridade julgadora de piso, que bem sintetizou as razões de fato apontadas pela autoridade administrativa para a exclusão, bem como as alegações da defesa da contribuinte:

Trata-se de manifestação inconformidade (fls. 26/32), de 27/05/2011, contra Ato Declaratório Executivo DRF/BLUMENAU – SC, n.º 027, de 11/04/2011, (fls. 21), do Delegado da Receita Federal do Brasil, que excluiu o contribuinte em epígrafe do Simples Nacional, com base no inciso VII, do art. 29, §º, da Lei Complementar n.º 123, de 14/12/2006, com efeitos a partir de 01/07/2009.

O motivo da exclusão foi a comercialização (em 14/07/2009) de mercadorias objeto de contrabando, conforme auto de infração (com apreensão de mercadoria), fls. 05/07, lavrado em 11/01/2010. Em conformidade com o § 1º do art. 27 do Decreto-Lei n. 1.455/76, foi facultado ao autuado impugnar o referido auto de infração no prazo de vinte dias da ciência respectiva.

Em sua Manifestação de Conformidade, o sujeito passivo declara, fl. 29, que foi cientificado do Auto de Infração n.º 0920400/00613/09 no dia 08/04/2009, alegando em síntese, que:

- 1) A requerente, conforme demonstrado nos autos e devidamente verificado por auditor-fiscal da RFB, infringiu dispositivo legal incorrendo na hipótese de exclusão das empresas optantes pelo Simples Nacional “de ofício”, prevista no art. 29, inciso VII da lei Complementar 123/2006;
- 2) O disposto no Termo de Início e Apreensão, lavrado pela Fiscalização da Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina, quando da realização de fiscalização junto ao seu estabelecimento comercial em data de 14/07/2009, constata e afirma que ocorreu a retenção e apreensão de mercadorias, conforme descrição contida nos autos;
- 3) Em 08/04/2010 recebeu o AUTO DE INFRAÇÃO emitido pela DRF/Blumenau de número 0920400/00613/09 estipulando penalidade a nível Federal, referente ao Termo de Início e Apreensão já citado, lavrado pela Fiscalização da Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina;
- 4) Em 23/04/2010 recolheu aos cofres públicos o valor estipulado, cumprindo com a penalidade imposta pelo ato infracional cometido;
- 5) Em Julho/2010 recebeu o ofício de n.º 123/2010/DRF/BLU/SAPOL, cientificando-lhe do Auto de Infração n.º 0920400/10038/09, o qual regia sobre a faculdade de impugnação dentro do prazo legal estabelecido sob pena de perdimento dos bens, ao declinar de sua faculdade de impugnação;
- 6) Em 28/04/2011 a requerente foi cientificada de sua exclusão do Simples Nacional, nos termos do Ato Declaratório Executivo DRF/BLUMENAU – SC, n.º 027, de 11/04/2011, com efeitos retroativos a 01/07/2009, sentindo-se novamente penalizada posto que estejam sendo imputadas obrigações, as quais não terá condições de cumprir sem infringir novos dispositivos legais;
- 7) Em nenhum momento a interessada cometeu outra irregularidade no desempenho de suas atividades;
- 8) A Autoridade Fiscal deveria ter manifestado sua intenção de excluir a requerente do Simples Nacional no momento da lavratura do Auto de Infração emitido pela Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina ou em prazo não superior ao término do exercício fiscal em que fora constatada infração;
- 9) A decisão da Autoridade Fiscal em imputar a penalidade à requerente nesta data com efeitos retroativos, se mostra uma afronta ao contribuinte, pois lhe retira toda e qualquer possibilidade de cumprimento de suas obrigações fiscais dentro dos prazos legais, fato que fere princípios constitucionais e normas do Direito Tributário;
- 10) A Autoridade Fiscal ao manter a decisão conforme consta no Despacho Decisório DRF/BLU n. 072/2011 está lesando o contribuinte;
- 11) Espera que a Autoridade Julgadora entendendo ser impossível reverter àquela decisão, considere a imputação de penalidade na forma em que o contribuinte possa cumpri-la dentro dos prazos legais;
- 12) Finalmente requer sua permanência no Simples Nacional. Em caso negativo, imputar penalidade facultada no art. 29, inciso VII da LC 123/2006.

Conforme AR de fls. 24, o ADE foi postado no Correio em 28/04/2011 com ciência do sujeito passivo na mesma data.

É o relatório.

Em primeira instância, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente. O Acórdão n.º 01-29.256 da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2009

EXCLUSÃO DE OFÍCIO DO SIMPLES NACIONAL.

A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando, entre outras hipóteses, constatar-se a comercialização de mercadorias objeto de contrabando.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos

DOCTRINA. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA.

A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o art. 96 do Código Tributário Nacional, desde que não se traduzam em súmula vinculante nos termos da Emenda Constitucional n.º 45, DOU de 31/12/2004. Da mesma forma, não há vinculação do julgador administrativo à doutrina jurídica.

Manifestação de Inconformidade

Improcedente Sem Crédito em Litígio

Inconformada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário no qual, em síntese, reiterou as alegações lançadas na manifestação de inconformidade.

Vale destacar os seguintes pontos da peça recursal.

Inicialmente, no tópico *Da Ofensa a Princípios Constitucionais*, a recorrente faz longo arrazoado acerca de princípios constitucionais que, segundo seu entendimento, aplicar-se-iam ao caso concreto no sentido de obtemperar a aplicação da norma legal de exclusão do Simples Nacional. Trago à colação trechos representativos da argumentação da contribuinte:

Nos presentes autos, fica nítida que a decisão de exclusão da empresa do regime simplificado é demasiada onerosa, haja vista que em nenhum outro momento a recorrente cometeu qualquer outra ilegalidade com o regime do Simples, ou seja, o ocorrido foi um fato isolado, que não merece punição máxima, mas sim ser abrandada pelo presente colegiado tributário.

Verifica-se pela documentação juntada ao presente processo, que todos os tributos devidos pelo contribuinte foram pagos pontualmente, portanto, fica evidenciado que a recorrente sempre pautou pela observância da legislação tributária, e não deve ser penalizada por um fato isolado, que não corresponde aos procedimentos regularmente adotados pela empresa.

Ademais, a penalidade imposta – exclusão da empresa do regime do Simples Nacional com efeitos retroativos a 01/07/2009 e impedimento de optar pelo regime diferenciado e favorecido pelos 3 (três) anos-calendários seguintes – afronta princípios constitucionais, pois desarrazoada e desproporcional a infração isoladamente cometida, motivo pelo qual não merece ser adotada pelo Egrégio Conselho de Contribuintes.

[...]
Em síntese, o legislador tem obrigação de proteger as empresas de pequeno porte, pois, é princípio constitucional conceder tratamento favorecido, diferenciado e simplificado a elas.

E a exclusão das micro e pequenas empresas da sistemática do Simples Nacional, em decorrência de comercialização de mercadorias objeto de contrabando, fato isolado, não adotado como procedimento na empresa, além de ser desarrazoado e desproporcional, impõe-lhe a obrigatoriedade de optar por outra sistemática de tributação, Lucro Presumido ou Real, o que **viola o princípio constitucional da capacidade contributiva**, pois, estas sistemáticas são muito mais onerosas que o Simples Nacional.

[...]
Trata-se de um desdobramento do Princípio da Igualdade, aplicado no âmbito da ordem jurídica tributária, na busca de uma sociedade mais igualitária, menos injusta, impondo uma tributação mais pesada sobre aqueles que têm mais riqueza.

[...]
Ocorre que, no presente caso, não está ocorrendo a aplicação deste princípio, na medida em que a exclusão da recorrente do Simples Nacional ocasiona a exigência do recolhimento de tributos pelo mesmo regime tributário aplicado às grandes empresas, ou seja, está se exigindo da recorrente muito além do que sua capacidade econômica poderia suportar.

[...]
Assim, por todos os motivos acima alegados, é inconstitucional, ilegal, desarrazoado e desproporcional excluir a recorrente do Simples Nacional por um fato isolado de comercialização de mercadoria objeto de contrabando, pois, não é este o espírito constitucional destinado para esse tipo de empreendimento, mas sim, dar a ele condições de se desenvolver e crescer, cumprindo com sua função social.

Portanto, a pretensão da Receita Federal configura-se num equívoco, num ato discricionário defeso pela Constituição Federal, atendendo apenas aos interesses fiscais em arrecadar mais, contrariando a moralidade pública, a legalidade e a impessoalidade, princípios estes que devem reger a Administração (CF/88 – art. 37).

[...]

Assim, espera a recorrente que o presente Conselho, em razão da situação fática e de direito apresentadas, considere a imputação de penalidade mais branda ao contribuinte, para que este tenha condições de cumpri-la sem desrespeitar qualquer outra norma tributária.

Em seguida, no tópico *Da Homologação Tácita*, a recorrente passa a argumentar acerca da consolidação, pelo fluir do tempo, dos atos realizados após a exclusão de ofício do Simples Nacional. Neste tópico, asseverou que teria apurado os tributos nos períodos subsequentes à exclusão de ofício de acordo com as regras do Simples Nacional. Segundo sua argumentação, os atos praticados já teriam sido alcançados pela decadência e demonstrariam, também, a sua boa-fé, bem como a intenção de permanecer no sistema simplificado. Cito suas palavras:

Entretanto, caso esse não seja o entendimento do Conselho, há que se observar que a impugnação do Despacho Decisório DRF/BLU n.º 072/011 condicionou a sua efetividade à ocorrência da decisão definitiva, ou seja, durante todo o período do contencioso tributário é direito da recorrente se valer do regime diferenciado e favorecido, como tem feito, conforme recibos das declarações e dos pagamentos dos tributos, anexos.

O envio das declarações e o pagamento dos tributos pelo simples nacional no período, com a homologação tácita do Fisco, garante o cumprimento das obrigações fiscais da recorrente, seja ela principal ou acessória, pelo que não há que se falar que houve falta de pagamento de tributo ou ausência de declarações.

Outrossim, mesmo diante da exclusão do SIMPLES NACIONAL, a recorrente continuou a recolher os tributos com base neste regime simplificado de tributação, conforme verifica-se pelos recibos de declarações entregues, ou seja, cumpriu os requisitos legais de entrega de declaração única.

Fato este que evidencia, claramente, a intenção da recorrente em permanecer no SIMPLES NACIONAL, bem como que não houve em nenhum momento a ausência de declarações ou falta de pagamento de tributo, haja vista que a recorrente entregou a Declaração única do Simples Nacional, conforme entendimento de julgados administrativos:

[...]

Ou seja, mesmo que se mantenha a exclusão da recorrente do regime simplificado, com efeitos retroativos, o envio das declarações e o pagamento dos tributos pela forma favorecida, com a homologação tácita pelo Fisco, garante ao contribuinte a impossibilidade de ser notificado por falta de pagamento de tributo ou por ausência de declarações. Ademais, tem-se que os efeitos retroativos à 01/07/2009 asseguram a inclusão da recorrente no regime simplificado em 01/07/2012.

Ao final, a recorrente pediu o provimento do recurso voluntário para que se julgue improcedente a exclusão do Simples Nacional ou, subsidiariamente, adotar *penalidade mais branda, a fim de que a recorrente possa cumprir a penalidade imposta*.

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.

À partida, é preciso salientar que a matéria fática é incontroversa nos presentes autos.

Em apertada síntese, a recorrente não pôs em questão a constatação feita pela autoridade administrativa da Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de Santa Catarina de que, em 14/07/2009, foram apreendidas em seu estabelecimento mercadorias objeto de contrabando, que eram mantidas em estoque para fins de comercialização.

Assim, passo a apreciar as argumentações exclusivamente de direito esgrimidas pela recorrente.

Primeiramente, impende destacar que escapa da competência dos julgadores administrativos de segunda instância à possibilidade de *abrandar* ou afastar a aplicação da norma legal de exclusão de ofício em face de razões de cunho principiológico. Esta é a inteligência do disposto na Súmula CARF nº 02, *verbis*:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A norma de exclusão em questão, ao contrário do que foi alegado pela recorrente, não prevê um ato discricionário. Ao contrário, trata-se de ato vinculado, em outras palavras, uma vez constatada a ocorrência da hipótese de comercialização de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho, deve ser a norma individual e concreta de exclusão de ofício do Simples Nacional. Não há possibilidade de juízo de oportunidade e conveniência por parte da autoridade administrativa.

O legislador também não deixou margem à aplicação, por parte da autoridade administrativa, de graduação da regra de exclusão. Não há, portanto, qualquer hipótese de a autoridade administrativa *abrandar* ou deixar de aplicar a norma legal.

Também não exige a norma legal em questão que a autoridade administrativa demonstre que se trata de uma prática reiterada. É o que se observa do texto normativo:

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;

[...]

VII - comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

[...]

XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;

XII-omitir de forma reiterada da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço.

[...]

§ 9º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

I-a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

II-a segunda ocorrência de idênticas infrações, 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. – grifei.

Veja-se que o legislador, quando entendeu ser necessário demonstrar a prática reiterada de determinada conduta para configurar a hipótese de exclusão do Simples Nacional, registrou-o de forma explícita no texto normativo. Não é o caso do inciso VII, que trata de contrabando ou descaminho, Portanto, no caso em tela, é cristalino que a simples constatação da comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho em um determinado momento é suporte fático suficiente para dar azo à exclusão de ofício ora aludida.

Neste sentido é a jurisprudência deste Conselho Administrativo, conforme se pode observar nos seguintes julgados:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES. CONTRABANDO/DESCAMINHO.

Apreendida no estabelecimento comercial mercadoria fruto de contrabando ou de descaminho, correta a exclusão da empresa do regime de tributação unificado, diferenciado e favorecido Simples Nacional, por força da norma que disciplina o favor - .fiscal. (Acórdão CARF nº 1801-01.052, de 14/06/2012)

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2009

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. CONTRABANDO E DESCAMINHO.

Correta a exclusão de ofício, de empresa optante pelo Simples Nacional quando restar configurada a comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho.

Quanto aos efeitos retroativos do Ato Declaratório Executivo, não é demais ressaltar que a apuração tributária simplificada que caracteriza o Simples Nacional insere-se no contexto da sistemática do lançamento por homologação de que cuida o artigo 150 do Código Tributário Nacional:

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

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

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

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

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

De acordo com a sistemática do lançamento por homologação, deve o sujeito passivo fazer a opção pelo Simples Nacional, apurar os débitos devidos de acordo com o regime escolhido e antecipar os pagamentos sem prévio exame da administração tributária. Tais atos ficam sujeitos à revisão por parte da fiscalização pelo prazo decadencial.

Neste diapasão, a norma que trata da exclusão de ofício – no caso de comercialização de mercadorias objeto de contrabando e descaminho – determina que a exclusão produza efeitos a partir do mês em que constata a ocorrência da infração. É o que se depreende da dicção do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

[...]

VII - comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

[...]

§ 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.

[...] – grifei.

Portanto, considerando que a apreensão dos cigarros estrangeiros ocorreu em 14/07/2009, a autoridade administrativa procedeu de forma correta ao editar o ADE em 11/04/2011 e determinar que a exclusão de ofício produzisse efeitos desde 01/07/2009.

No que tange às alegações EM TESE acerca de eventuais apurações de tributos e cumprimento de obrigações acessórias em períodos posteriores à exclusão de ofício procedida por meio do ADE DRF/BLU n.º 027/2011, descabe qualquer posicionamento dos julgadores de segunda instância sobre eventuais homologações tácitas. A uma porque o escopo do presente processo – e, portanto, deste julgamento – limita-se ao controle de legalidade do ato administrativo de exclusão e não de outros atos. A dois, porque descabe, no processo administrativo fiscal, a manifestação do julgador acerca de meras alegações EM TESE.

Não exacerba lembrar que a competência para fiscalizar a apuração dos tributos na esfera federal é de competência exclusiva das unidades da RFB e não deste órgão julgador. Neste sentido, vale ressaltar que a fiscalização pode atuar mesmo durante o período em que houver contencioso acerca do ato administrativo de exclusão, conforme teor da Súmula CARF n.º 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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Conclusão.

Voto por negar provimento ao recurso voluntário e manter incólume o Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira