



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.726551/2011-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.226 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de dezembro de 2020
Recorrente CESAR PALACE HOTEL LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em prática reiterada de infração à legislação tributária.

SIMPLES. EXCLUSÃO. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE

As regras que fixam prazo de decadência para constituição do crédito tributário previstas nos arts. 150 e 173 do Código Tributário Nacional não se aplicam aos atos de exclusão de empresa optante do regime tributário próprio das microempresas e empresas de pequeno porte - SIMPLES.

MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO.

O ato administrativo deve conter fundamentação jurídica e fática (motivo) de modo a permitir sua compreensão e garantir a ampla defesa e contraditório pelo Interessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a exclusão da recorrente do regime do SIMPLES FEDERAL, vencidos os Conselheiros Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Luciano Bernart que davam provimento. A Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Iágaro Jung Martins, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP).

Adota-se, em sua integralidade, o relatório do Acórdão n.º **16-68.470- 13ª Turma da DRJ/SPO**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

1. *Trata o presente de Manifestação de Inconformidade ao Ato Declaratório que excluiu o Contribuinte do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – **Simples**.*

1.1. *Em decorrência de procedimento fiscal no qual foi caracterizada omissão de receitas e prática reiterada de infrações à legislação tributária, a Autoridade Fiscal apresentou Representação Fiscal para Exclusão do Simples, fls. 02/07, na qual descreve a situação constatada e que se enquadra na exclusão de que trata **o art. 14, inciso V da Lei n.º 9.317, de 05/12/1996**.*

1.2. *Através do Ato Declaratório Executivo SACAT/DRF/JFA n.º 14 de **08/05/2012** o Contribuinte foi excluído do Simples Federal a partir de 01/01/2007, fls. 81.*

1.3. *Inconformado, apresentou Manifestação de Inconformidade, fls. 89/95, na qual alega cerceamento de defesa vez que o referido Ato não informa qual foi a omissão de receita, natureza e valor, ou seja, não contém dados que permitam ao Interessado conhecer, com exatidão, o que levou o Fisco a excluí-lo do referido Sistema .*

1.4. *Conforme Acórdão n.º 01-29686, fls. 105/108 proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém, de 28/07/2014, o ADE SACAT/DRF/JFA n.º 14/2012 foi declarado nulo.*

2. *Após a devida tramitação e análise, fls. 110/111, expedido o Ato Declaratório Executivo SACAT/DRF/JFA n.º 024 de 27/08/2014, fls. 112 com a exclusão do Contribuinte do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, de que trata a Lei n.º 9.317/96, **com fundamento na constatação de omissão de receitas nos anos calendários 2007 e 2008 e pela prática reiterada de infrações à legislação***

***tributária**, incidindo, assim, na hipótese de exclusão de que trata o art. 14, inciso V da Lei n.º 9.317, de 05 de dezembro de 1996.*

*2.1. No referido Ato consta definido os **efeitos da exclusão a partir do dia 01/01/2007**, conforme disposto no inciso V do artigo 15 da Lei n.º 9.317/1996.*

3. O Interessado apresentou Manifestação de Inconformidade, fls. 117/124, alegando, em síntese, após relatar os fatos que antecederam ao ADE contestado:

3.1. Preliminarmente suscita o reconhecimento da decadência. Afirma que inexistindo regras próprias sobre o referido instituto para o Simples, há de prevalecer as regras do CTN e, como “indiscutivelmente trata-se de lançamento por homologação, aplicar-se-á para tal regime as regras do Art. 150”. Assim, entende que o prazo é de cinco anos.

*3.2. No caso concreto, **afirma que a opção ocorreu em 2007** (relembra a exclusão anterior tornada nula) e **que o ADE n.º 24/2014 que, mais uma vez, determinou a exclusão do Contribuinte do Simples com efeitos a partir de 01/01/2007 é nulo, desta vez por ser fundamentado em período decaído.***

3.3. Lado outro, acrescenta razões para anulação do ato de exclusão. Neste sentido, afirma que o ADE em questão contém sintética e resumida citação das razões de exclusão que não suprem a exigência de motivação do ato administrativo como previsto em lei.

3.4. Ao final, espera que sua impugnação seja julgada procedente e cancelado o ADE SACAT/DRF/JFA n.º 024/2014.

Do Acórdão de Manifestação de Inconformidade

A **13ª Turma da DRJ/SPO**, por meio do Acórdão n.º **16-68.470**, julgou a Manifestação de Inconformidade Improcedente, conforme a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em prática reiterada de infração à legislação tributária.

SIMPLES. EXCLUSÃO. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE

As regras que fixam prazo de decadência para constituição do crédito tributário previstas nos arts. 150 e 173 do Código Tributário Nacional não se aplicam aos atos de exclusão de empresa optante do regime tributário próprio das microempresas e empresas de pequeno porte - SIMPLES.

MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO.

O ato administrativo deve conter fundamentação jurídica e fática (motivo) de modo a permitir sua compreensão e garantir a ampla defesa e contraditório pelo Interessado.

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes

fundamentos:

1. Observa-se que as matérias não expressamente questionadas presumem-se legítimas e não deverão ser objeto de análise, vez que não se tornaram controvertidas, nos termos do art. 17 do Decreto no 70.235/72, na redação dada pela Lei n.º 9.532/97.
2. Em suma meteórica, ressalta-se que a pretensão de cancelamento do Ato Declaratório de Executivo de Exclusão do Contribuinte do Simples Nacional formulada pelo Interessado contém **argumento de decadência e de falta de motivação**, eis que sucinto por demasia.

Decadência

3. O Contribuinte alega que **devido à falta de regra própria, aplica-se ao Simples o CTN e que no caso concreto, conforme o art. 150, decorreu o prazo decadencial de 5 anos.**
4. Importa frisar que referido dispositivo assim prescreve, in verbis:

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. (grifo da relatora)

§ 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. (grifo da relatora)

5. **Verifica-se que o artigo supracitado versa sobre lançamento por homologação e sobre o seu prazo decadencial enquanto que o presente caso não se destina à constituição de crédito tributário.**

6. A decadência, no Código Tributário Nacional, está prevista no § 4º do art. 150 (mencionado pelo Interessado) e também no art. 173, sendo que ambos somente tratam da extinção do direito de lançar o crédito tributário, não impedindo, portanto, que a Administração verifique a regularidade do contribuinte no Simples Nacional e proceda à respectiva exclusão, caso constate a existência de fato impeditivo de sua permanência, inclusive fazendo retroagir os efeitos da exclusão, conforme previsto na legislação de regência.
7. No caso em apreço não se cuida de exigência de crédito tributário e, por conseguinte, não cabe cogitar de decadência, razão pela qual a preliminar deve ser rejeitada.

Motivação

8. O Manifestante também combate o ADE com o argumento de que **as razões de exclusão são demasiadamente sintéticas e resumidas**, razão pela qual considera imotivado o Ato.
9. Primeiramente, em face das alegações da Impugnante, faz-se necessário esclarecer o conceito de motivo e motivação.
10. "Motivo" são os pressupostos de fato e de direito, o denominado motivo do ato administrativo serve de embasamento para a prática de ato administrativo. O pressuposto de fato é o conjunto de circunstâncias que correspondem às hipóteses previstas na norma enquanto o pressuposto de direito é a norma legal que autoriza (atos discricionários) ou determina (atos vinculados) a prática do ato.
11. Por outro lado, "motivação" é a descrição do motivo, integra a forma do ato administrativo, diz respeito à formalidade do ato; é obrigatória em todos os atos vinculados e na maioria dos discricionários.
12. No Ato Declaratório Executivo SACAT/DRF/JFA n.º 024 de 27/08/2014, fls. 112, consta que a exclusão decorreu da:

“(i) omissão de receitas nos anos calendários 2007 e 2008 e (ii) pela prática reiterada de infrações à legislação tributária, incidindo, assim, na hipótese de exclusão de que trata o art. 14, inciso V da Lei n.º 9.317, de 05 de dezembro de 1996”.

13. Não há que se falar em falta de motivação, o Ato é suficientemente claro quanto à situação que ensejou corretamente a exclusão, pois a omissão de receitas em meses consecutivos, inclusive durante dois anos-calendários (01/2007 a 12/2008), sem dúvida enquadra-se na prática reiterada de infração à legislação tributária, em conformidade com o quanto previsto na lei de regência, a saber:

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

...

V - prática reiterada de infração à legislação tributária;

14. Observa-se que o início da exclusão do Simples Nacional tem amparo em

dispositivo da referida Lei n.º 9.317/96:

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

...

V - a partir, inclusive, **do mês de ocorrência** de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.

(grifos acrescentados ao original) (grifos acrescentados ao original)

15. Relembra-se que a origem da exclusão foi a Representação Fiscal, fls. 02/07, que, por sua vez, decorreu da constatação da omissão de receitas (de 01/2007 a 12/2008) durante procedimento fiscal realizado junto ao Contribuinte e que redundou em lançamento de ofício. Frisa-se que consta da referida Representação Fiscal todos os valores e competências apuradas.
16. Ademais, o Defendente teve conhecimento detalhado das receitas omitidas, pois estas foram objeto dos Autos de Infração lavrados em 20/11/2012 que deram origem ao processo n.º 10640.723443/2012-32, cujos valores foram parcelados pelo Contribuinte, sendo certo que o parcelado foi quitado e o processo já se encontra arquivado.
17. No presente processo, no Ato Declaratório de Executivo n.º 24/2014, ainda que de forma mais concisa, é clara a constatação da presença do conjunto de circunstâncias fáticas e da norma legal pertinente, assim como, de forma mais detalhada, na Representação Fiscal, fls. 02/07.
18. Não há falta de qualquer dos elementos exigidos para o Ato Administrativo, ressaltando-se que é exata a descrição da situação que enseja a exclusão e os dispositivos legais pertinentes. Ainda, constata-se que seu conteúdo possibilita ao Interessado a compreensão da situação e propicia o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, inconformada com o Acórdão de 1ª Instância, apresenta recurso voluntário, no qual repisa as razões trazidas em sua Impugnação.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

Das Preliminares

A Recorrente alega que a motivação do ato de exclusão do Simples Nacional fundou-se em período fulminado pelo instituto da decadência, **seja pela aplicação do art. 150, do Código Tributário Nacional, seja pela incidência do art. 173, I**, razão pela qual a reforma da decisão recorrida é, em seu entendimento, providência que se impõe, *in verbis*:

De início, é patente, no caso em debate, a ocorrência do instituto da decadência.

Com efeito, a Constituição Federal de 1988, no artigo 146, III, b, reservou a disciplina da decadência e da prescrição em matéria tributária à lei complementar, a ser editada pelo Congresso Nacional com o quórum de maioria absoluta, requisito previsto no artigo 69 da mesma Carta Magna.

Veja-se, a propósito:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;"

São também reservadas a Lei Complementar, na forma da alínea "d", do inciso III, do referido artigo 146 da Constituição, acrescentada pela Emenda Constitucional n.º 42 de 2003, a instituição de tratamento tributário diferenciado e favorecido para as microempresas e empresas de pequeno porte.

Por sua vez, a Lei complementar n. 123, de 2006, atendeu ao dispositivo constitucional, implementando o SIMPLES. Não estabeleceu, entretanto, regras próprias acerca da prescrição e decadência que regeriam tal sistema.

Dessa forma, indubitavelmente prevalecem, no âmbito do Simples, as regras do CTN, aplicando-se o art. 150, cuja redação é a seguinte:

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 do lançamento.

[...]

§4º Se a lei não fixar prazo à homologação será ele de 5 (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."

Ora, como os lançamentos dos tributos abrangidos pelo Simples também se dão por homologação, com pagamento antecipado, sua homologação ocorre após transcorrido o prazo sem manifestação fazendária, ou seja, em 5 (cinco) anos após o fato gerador, momento no qual se dá a extinção definitiva do crédito.

No caso dos autos, a Recorrente foi excluída do Simples em setembro de 2014, com efeito retroativo a 1/07/2007.

O que se tem, portanto, é que a motivação do ato de exclusão da Recorrente fundou-se em período fulminado pelo instituto da decadência, parece claro!

Está expresso no documento de exclusão que "... a pessoa jurídica, a seguir identificada, por apresentar: (i) omissão de receitas nos anos calendários 2007 e 2008"...

Como dito anteriormente, os lançamentos realizados no Simples serão tacitamente homologados em 5 anos, a contar do fato gerador, desde que não ocorra dentro desse lapso temporal a homologação expressa. Noutra tom: na pior das hipóteses, o lançamento dos tributos abrangidos pelo Simples será considerado homologado em 5 anos a partir da ocorrência dos respectivos fatos geradores. Vale dizer que, a partir de então, estará definitivamente extinto o crédito tributário.

Disso decorre logicamente que, no momento em que se deu a exclusão (setembro de 2014), já se haviam passado mais de 5 anos da época em que teriam ocorrido os fatos que lhe deram ensejo. Em outras palavras, não se sustenta a exclusão da Recorrente do Simples, dada em setembro de 2014, uma vez que os fatos que a motivaram aconteceram em 2007 e 2008, período alcançado pelo prazo decadencial de que cuida o art. 150, do CTN.

*Nessa mesma linha conduziu-se o **voto divergente**, proferido pelo I. Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, Nilton Gualarte dos Santos. Veja-se:*

"Em termos conceituais, pode-se, grosso modo e em apertada síntese, definir decadência como o transcorrer do tempo que, aliado à inércia do seu titular, acaba por fulminar o próprio direito potestativo.

Em complemento, insta observar que Amorim Filho, ao estudar o instituto da decadência, fez correlação deste com os diferentes tipos de direito (direito subjetivo e direito potestativo). Direito subjetivo traduz-se naquele que confere ao titular a prerrogativa de exigir de alguém um determinado comportamento/prestação, ao passo que direito potestativo, segundo ele e na esteira dos ensinamentos de Chiovenda, é aquele que confere ao titular a prerrogativa de gerar efeitos no mundo jurídico pela simples declaração de sua vontade (encerra na sua essência o poder), independente de qualquer vontade alheia.

Impende, ainda, reproduzir o pensamento do citado autor pela precisa concisão:

*Quando o direito potestativo não implica significativa interferência na esfera jurídica de terceiros, a legislação geralmente não estabelece limites temporais ao seu exercício, que pode ocorrer indefinidamente. **Quando, ao contrário, se trata de direito que pode trazer fortes repercussões sobre terceiros, o princípio da segurança jurídica impõe ao legislador o estabelecimento de limite temporal ao seu exercício.** Como o direito potestativo pode ser exercido unilateralmente por seu titular, sem a colaboração de terceiros e, portanto, sem a necessidade de intervenção judicial, esse prazo deve consistir num limite temporal à própria existência do direito, o qual, ao seu cabo, fenece, (original sem grifos ou destaques)*

Do brevemente sintetizado, é de ser reforçado, o instituto ora em apreço é mecanismo pensado pela ciência do Direito tendo como razão fundante a estabilidade das relações sociais ou, em último grau, à segurança jurídica.

N'outra vertente, em âmbito tributário, encontramos previsões expressas acerca da decadência tratando da perda do direito-dever de o Estado-Fisco confeccionar norma individual e concreta por intermédio do lançamento, donde sobrevêm a inibição do nascimento do crédito tributário.

Assim, na indigitada seara do Direito, a pacificação social decorre da limitação temporal imposta ao Fisco quanto ao seu direito de interferir na esfera patrimonial dos contribuintes.

Neste ponto, não se pode olvidar que o SIMPLES não encerra um tributo, mas uma sistemática diferenciada/favorecida criada para o pagamento unificado de vários tributos, de forma menos onerosa, e simplificação de obrigações correlatas.

Como corolário, ao ser excluída de referida sistemática, a empresa fica subordinada às normas e carga tributárias aplicáveis às empresas em geral, o que implica maior ônus tributário para o excluído.

Consequencialmente, a formalização do hostilizado ADE n.º 25/2014, visava, como efeito reflexo direto, possibilitar a constituição dos créditos tributários decorrentes dos tributos normalmente incidentes no ramo de atuação da Autuada ou, ainda, convalidar os lançamentos por ventura efetuados.

Isso, sem adentrar ao tema da necessidade de anterioridade do ato de exclusão a fim de possibilitar a pretensa constituição dos cogitados lançamentos.

*Com efeito, tendo em vista que o objetado ADE tem o condão de irradiar seus efeitos sobre a esfera patrimonial do contribuinte excluído, sabendo-se que não se encontra no ordenamento prazo próprio para a prolação de ato administrativo genérico, mas que, igualmente, não pode haver direito perene, **lançando mão da analogia como forma de integração, há de se entender por aplicável ao caso a previsão apresentada pelo próprio CTN.***

Destarte, vislumbrando-se grande similitude quanto aos efeitos, e em observância à necessidade de estabilização social, de forma transversa, o prazo previsto no art. 173, I do Código Tributário Nacional há de ser estendido ao casuísmo sub examine.

Por reflexo, não pode ser tido por apto à produção de efeitos ato administrativo prolatado em 27/08/2014, referente a fatos geradores ocorridos em 2007 e 2008, pois que fulminado pela decadência o respectivo direito potestativo pelo decurso de lapso temporal em muito superior ao lustro previsto no indigitado artigo legal.

É como voto."

É importante observar que ainda que não se considere aplicável à espécie a norma do art. 150, do CTN, resolverá a questão a regra contida no art. 173, I, do mesmo diploma legal, segundo a qual "O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado", nos termos do voto divergente acima transcrito.

Note-se: se, segundo princípios gerais do Direito, "quem pode o mais, pode o menos", por consequência lógica, quem não pode o menos, não pode o mais!

*Noutros termos, sendo evidentemente muito mais gravoso para o contribuinte ser excluído do Simples do que ter contra si lançado um tributo, fica claro que se, **após consumado o prazo decadencial, o Fisco, não pode lançar tributos, não poderá, e com muito maior razão, excluir uma empresa do Simples!***

Assim, seja pela aplicação do art. 150, do Código Tributário Nacional, seja pela incidência do art. 173, I, do mesmo conjunto normativo, claro está que a motivação do ato de exclusão da Recorrente fundou-se em período fulminado pelo instituto da decadência, razão pela qual a reforma da decisão recorrida é, data vénia, providência que se impõe.

A Recorrente afirma que o ato de exclusão do Simples Nacional não atende às exigências de motivação do ato administrativo, previstas em lei, *in verbis*:

O Ato de exclusão do Simples é ato administrativo vinculado, e, como tal, tem seu procedimento plenamente delineado na lei, a cujo preceito fica o administrador inteiramente preso. Vale dizer: o administrador fica obrigado a exercer aquele que, por definição da lei, é o único comportamento possível de ser adotado em situações concretas.

Para ter validade e eficácia, dentre outras características, o Ato de exclusão deverá ser motivado, característica imprescindível, que não se encontra presente, data vénia, no Ato de exclusão de que se cuida.

*Com efeito, apesar de afirmar o voto condutor do acórdão que "(...) o Ato é suficientemente claro quanto à situação que ensejou corretamente a exclusão (...), o que se tem, de fato, é que **a sintética citação das razões de exclusão não suprem a exigência de motivação do ato administrativo, como previsto em lei.** A mera fundamentação formalística e vazia, não pode consolidar-se, tendo em vista não se tratar de ato discricionário, mas vinculado, e, como tal, sujeito a uma série de formalidades que devem ser respeitadas, sob pena de ensejar anulação do ato.*

Tal é a essencialidade da observância da motivação, que sua ausência impediria o chamado devido processo legal, pois a fundamentação surge como meio interpretativo da decisão que levou à prática do ato impugnado, sendo verdadeiro meio de viabilização do controle da legalidade dos atos da Administração.

*A existência de motivação nos atos administrativos está intimamente ligada ao Estado Democrático de Direito, no qual a legitimidade das decisões administrativas tem como pressuposto **a possibilidade de que seus destinatários as compreendam e possam contesta-las.***

Esclarece-se que a presente lide refere-se à exclusão do Simples Nacional, a partir de 01/07/2007, através do Ato Declaratório Executivo SACAT/DRF/JFA n.º 025, de 27/08/2014,

com fundamento na constatação de **omissão de receitas nos anos calendários 2007 e 2008** e pela prática reiterada de infrações à legislação tributária, incidindo, assim, nas hipóteses de exclusão de que trata o art. 29, inciso V combinado com o § 9º do mesmo artigo, ambos da Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006.

Os fundamentos de decadência trazidas pela recorrente aplicam-se a constituição do crédito tributário, não há previsão legal para aplicação da decadência à exclusão do regime do Simples Nacional, nesse sentido a decisão recorrida, conforme os seguintes excertos:

O Contribuinte alega que devido à falta de regra própria, aplica-se ao Simples o CTN e que no caso concreto, conforme o art. 150, decorreu o prazo decadencial de 5 anos. Importa frisar que referido dispositivo assim prescreve, in verbis.:

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. (grifo da relatora)

§ 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. (grifo da relatora)

Verifica-se que o artigo supracitado versa sobre lançamento por homologação e sobre o seu prazo decadencial enquanto que o presente caso não se destina à constituição de crédito tributário.

A decadência, no Código Tributário Nacional, está prevista no § 4º do art. 150 (mencionado pelo Interessado) e também no art. 173, sendo que ambos somente tratam da extinção do direito de lançar o crédito tributário, não impedindo, portanto, que a Administração verifique a regularidade do contribuinte no Simples Nacional e proceda à respectiva exclusão, caso constate a existência de fato impeditivo de sua permanência, inclusive fazendo retroagir os efeitos da exclusão, conforme previsto na legislação de regência.

No caso em apreço não se cuida de exigência de crédito tributário e, por conseguinte, não cabe cogitar de decadência, razão pela qual a preliminar deve ser rejeitada.

Quanto a motivação da exclusão do Simples Nacional, está bastante clara quanto à sua fundamentação, pois a omissão de receitas durante dois anos-calendários consecutivos (2007 e 2008), enquadra-se na prática reiterada de infração à legislação tributária. Ressalta-se ainda que a recorrente teve conhecimento detalhado das receitas omitidas, pois estas foram objeto dos Autos de Infração lavrados em 20/11/2012 que deram origem ao processo n.º 10640.723443/2012-32, cujos valores foram parcelados, também nesse sentido a decisão *a quo*:

O Manifestante também combate o ADE com o argumento de que as razões de exclusão são demasiadamente sintéticas e resumidas, razão pela qual considera imotivado o Ato.

Primeiramente, em face das alegações da Impugnante, faz-se necessário esclarecer o conceito de motivo e motivação.

"Motivo" são os pressupostos de fato e de direito, o denominado motivo do ato administrativo serve de embasamento para a prática de ato administrativo. O pressuposto de fato é o conjunto de circunstâncias que correspondem às hipóteses previstas na norma enquanto o pressuposto de direito é a norma legal que autoriza (atos discricionários) ou determina (atos vinculados) a prática do ato.

Por outro lado, "motivação" é a descrição do motivo, integra a forma do ato administrativo, diz respeito à formalidade do ato; é obrigatória em todos os atos vinculados e na maioria dos discricionários.

No Ato Declaratório Executivo SACAT/DRF/JFA n.º 024 de 27/08/2014, fls. 112, consta que a exclusão decorreu da:

“(i) omissão de receitas nos anos calendários 2007 e 2008 e (ii) pela prática reiterada de infrações à legislação tributária, incidindo, assim, na hipótese de exclusão de que trata o art. 14, inciso V da Lei n.º 9.317, de 05 de dezembro de 1996”.

Não há que se falar em falta de motivação, o Ato é suficientemente claro quanto à situação que ensejou corretamente a exclusão, pois a omissão de receitas em meses consecutivos, inclusive durante dois anos-calendários (01/2007 a 12/2008), sem dúvida enquadra-se na prática reiterada de infração à legislação tributária, em conformidade com o quanto previsto na lei de regência, a saber:

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

...

V - prática reiterada de infração à legislação tributária;

14. Observa-se que o início da exclusão do Simples Nacional tem amparo em dispositivo da referida Lei n.º 9.317/96:

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

...

V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos

mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.

(grifos acrescidos ao original) (grifos acrescidos ao original)

Relembra-se que a origem da exclusão foi a Representação Fiscal, fls. 02/07, que, por sua vez, decorreu da constatação da omissão de receitas (de 01/2007 a 12/2008) durante procedimento fiscal realizado junto ao Contribuinte e que redundou em lançamento de ofício. Frisa-se que consta da referida Representação Fiscal todos os valores e competências apuradas.

Ademais, o Defendente teve conhecimento detalhado das receitas omitidas, pois estas foram objeto dos Autos de Infração lavrados em 20/11/2012 que deram origem ao processo n.º 10640.723443/2012-32, cujos valores foram parcelados pelo Contribuinte, sendo certo que o parcelado foi quitado e o processo já se encontra arquivado.

No presente processo, no Ato Declaratório de Executivo n.º 24/2014, ainda que de forma mais concisa, é clara a constatação da presença do conjunto de circunstâncias fáticas e da norma legal pertinente, assim como, de forma mais detalhada, na Representação Fiscal, fls. 02/07.

Não há falta de qualquer dos elementos exigidos para o Ato Administrativo, ressaltando-se que é exata a descrição da situação que enseja a exclusão e os dispositivos legais pertinentes. Ainda, constata-se que seu conteúdo possibilita ao Interessado a compreensão da situação e propicia o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Verificado que está claro a fundamentação no Ato Declaratório e não se aplicando os art. 150 e 173, I, do Código Tributário Nacional, à exclusão do Simples, mantém o decidido no acórdão recorrido.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias

Declaração de Voto

Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio.

Trata-se de processo de exclusão do SIMPLES em razão de prática reiterada a infração tributária. Tais práticas decorrem de omissão de receita por parte do contribuinte nos exercícios **de 2007 e 2008**.

O Ato de Exclusão teve origem na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional (fls. 2/7) emitida em **20/12/2011**

Em **08 de maio de 2012**, foi emitido do **Ato Declaratório Executivo SACT/DRF/JFA nº15** que promoveu a exclusão da contribuinte do SIMPLES NACIONAL (fls. 83). Conforme se verifica abaixo tal ato foi praticado por meio de Delegação de Competência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO SACT/DRF/JFA Nº 15, DE 08 DE MAIO DE 2012.

Exclui do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) de que tratam os arts. 12 a 41 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, com a redação dada pela Lei Complementar nº 127, de 14 de agosto de 2007, a pessoa jurídica que menciona.

O CHEFE DA SEÇÃO DE CONTROLE E ACOMPANHAMENTO TRIBUTÁRIO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM JUÍZ DE FORA, Estado de Minas Gerais, por delegação de competência conferida através do art. 3º da Portaria DRF/JFAMG nº 32, de 18/02/2011, publicada no Diário Oficial da União de 22/02/2011 e tendo em vista o disposto no art. 33 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, com a redação dada pela Lei Complementar nº 127, de 14 de agosto de 2007, e no art. 75 da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, declara:

A contribuinte apresentou a impugnação de fls. 91/100 na qual alegou cerceamento do direito de defesa.

Em 28 de julho de 2014, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) deu provimento à impugnação em face da nulidade do Ato Declaratório Executivo nº 15. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

ANO-CALENDÁRIO: 2007

Ementa:

VÍCIO FORMAL. INCOMPETÊNCIA.

São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007). Art.6º, I, b, da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2002.

Diante da mencionada decisão, foi proferido, então, o Ato Declaratório Executivo SACAT/DRF/ JFA nº 25, de **27 de agosto de 2014**, motivado pelas mesmas práticas reiteradas apuradas nos anos de **2007 e 2008**

Diante do referido ADE, o contribuinte apresentou nova manifestação de inconformidade, na qual alega decadência do ato de revisão tem em vista o disposto no artigo 150 § 4º do CTN, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação.

Em 20 de maio de 2015 a referida manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, **por maioria de votos**, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em prática reiterada de infração à legislação tributária.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE

As regras que fixam prazo de decadência para constituição do crédito tributário previstas nos arts. 150 e 173 do Código Tributário Nacional não se aplicam aos atos de exclusão de empresa optante do SIMPLES NACIONAL.

MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO.

O ato administrativo deve conter fundamentação jurídica e fática (motivo) de modo a permitir sua compreensão e garantir a ampla defesa e contraditório pelo Interessado.

De acordo com o voto vencedor o artigo 150 § 4º do CTN não se aplicaria ao Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples por não se tratar de ato de lançamento.

De fato, o artigo 150 § 4º, do CTN se destina aos lançamentos por homologação. No entanto, questão que ficou sem resposta é a seguinte: O Ato Declaratório Executivo que exclui a empresa do simples **pode ser revisto à qualquer tempo?** Ou seja, **existe um ato administrativo que interfere na esfera de direitos do administrados e não está sujeito a qualquer prazo decadencial?** Seria possível, por exemplo, em 2020, excluir de ofício o contribuinte em face de prática reiterada por parte do contribuinte nos anos de 2007 e 2008?

De acordo com o racional utilizado pela decisão recorrida, a resposta seria afirmativa, pois rejeita a aplicação do CTN e dá a entender que tal ato não se submeteria a qualquer prazo decadencial. Essa perplexidade encontra-se muito bem explicitada na declaração de voto apresentada pelo Auditor Fiscal Nilto Gularte dos Santos, na decisão recorrida, conforme se verifica pelos trechos abaixo transcritos:

“Tendo a Manifestante suscitado a questão da decadência do direito de o Fisco excluí-la da sistemática favorecida do Simples Nacional, importa sucinta digressão a fim de bem situar a celeuma posta a lume.

Assim, a decadência é instituto jurídico que se refere aos efeitos do tempo nas relações jurídicas e cujo principal objeto é assegurar a pacificação do convívio social

Em termos conceituais, pode-se, grosso modo e em apertada síntese, definir decadência como o transcorrer do tempo que, aliado à inércia do seu titular, acaba por fulminar o próprio direito potestativo.

Em complemento, insta observar que Amorim Filho², ao estudar o instituto da decadência, fez correlação deste com os diferentes tipos de direito (direito subjetivo e direito potestativo). Direito subjetivo traduz-se naquele que confere ao titular a prerrogativa de exigir de alguém um determinado comportamento/prestação, ao passo que direito potestativo, segundo ele e na esteira dos ensinamentos de Chiovenda, é aquele que confere ao titular a prerrogativa de gerar efeitos no mundo jurídico pela simples declaração de sua vontade (encerra na sua essência o poder), independente de qualquer vontade alheia.

(...)

Impende, ainda, reproduzir o pensamento do citado autor³ pela precisa concisão:

Quando o direito potestativo não implica significativa interferência na esfera jurídica de terceiros, a legislação geralmente não estabelece limites temporais ao seu exercício, que pode ocorrer indefinidamente. Quando, ao contrário, se tratade direito que pode trazer fortes repercussões sobre terceiros, o princípio da segurança jurídica impõe ao legislador o estabelecimento de limite temporal ao seu exercício. Como o direito potestativo pode ser exercido unilateralmente por seu titular, sem a colaboração de terceiros e, portanto, sem a necessidade de intervenção judicial, esse prazo deve consistir num limite temporal à própria existência do direito, o qual, ao seu cabo, fenece. (original sem grifos ou destaques)

Do brevemente sintetizado, é de ser reforçado, o instituto ora em apreço é mecanismo pensado pela ciência do Direito tendo como razão fundante a estabilidade das relações sociais ou, em último grau, à segurança jurídica.

N'outra vertente, em âmbito tributário, encontramos previsões expressas acerca da decadência tratando da perda do direito-dever de o Estado-Fisco confeccionar norma individual e concreta por intermédio do lançamento, donde sobrevém a inibição do nascimento do crédito tributário.

Assim, na indigitada seara do Direito, a pacificação social decorre da limitação temporal imposta ao Fisco quanto ao seu direito de interferir na esfera patrimonial dos contribuintes.

Neste ponto, não se pode olvidar que o SIMPLES não encerra um tributo, mas uma sistemática diferenciada/favorecida criada para o pagamento unificado de vários tributos, de forma menos onerosa, e simplificação de obrigações correlatas.

Como corolário, ao ser excluída de referida sistemática, a empresa fica subordinada às normas e carga tributárias aplicáveis às empresas em geral, o que implica maior ônus tributário para o excluído.

Consequencialmente, a formalização do hostilezado ADE n.º 25/2014, visava, como efeito reflexo direto, possibilitar a constituição dos créditos tributários decorrentes dos

tributos normalmente incidentes no ramo de atuação da Autuada ou, ainda, convalidar os lançamentos por ventura efetuados.

Isso, sem adentrar ao tema da necessidade de anterioridade do ato de exclusão a fim de possibilitar a pretensa constituição dos cogitados lançamentos.

Com efeito, tendo em vista que o objetado ADE tem o condão de irradiar seus efeitos sobre a esfera patrimonial do contribuinte excluído, sabendo-se que não se encontra no ordenamento prazo próprio para a prolação de ato administrativo genérico, mas que, igualmente, não pode haver direito perene, lançando mão da analogia como forma de integração⁴, há de se entender por aplicável ao caso a previsão apresentada pelo próprio CTN.

Destarte, vislumbrando-se grande similitude quanto aos efeitos, e em observância à necessidade de estabilização social, de forma transversa, o prazo previsto no art. 173, I do Código Tributário Nacional há de ser estendido ao casuísmo *sub examine*.

4

Por reflexo, não pode ser tido por apto à produção de efeitos ato administrativo prolatado em **27/08/2014**, referente a fatos geradores ocorridos entre 2007 e 2008, pois que fulminado pela decadência o respectivo direito potestativo pelo decurso de lapso temporal em muito superior ao lustro previsto no indigitado artigo legal.

Da mesma forma que a declaração de voto acima transcrita, entendo viável a utilização do prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN.

No entanto, mesmo que se faça uma interpretação restritiva do referido artigo, uma vez que ele faz referência ao lançamento de ofício, entendo que o Ato Administrativo de exclusão do Simples não está a salvo de qualquer prazo decadencial. Isso porque, conforme disposto no artigo 54 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999:

Art. 54 – O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários DECAI EM CINCO ANOS, CONTADOS DA DATA EM QUE FORAM PRATICADOS, salvo se comprovada má-fé.

Na ausência de norma expressa sobre o tema na Lei Complementar n.º 123/06, aplica-se as normas do CTN ou, se assim não entender, o prazo do art. 54 da Lei n.º 9.784/99 aplicável ao atos administrativos de modo geral.

(documento assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio