



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16613.720012/2012-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.716 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de agosto de 2020
Recorrente IMPORT EXPRESS SERVICE LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO

A comprovação de que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas superou em vinte por cento o valor de ingressos de recursos no mesmo período, enseja a exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), com efeitos a partir do mês em que verificada essa condição (art. 29, IX e § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 2006).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Rogerio Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felicia Rothschild, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado por IMPORT EXPRESS SERVICE LTDA EPP contra decisão da DRJ/FOR (fls. 149 a 170), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade contra Ato Declaratório Executivo (ADE), fl. 94, de Exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

A referida exclusão, com efeitos a partir de março de 2008, ocorreu em virtude de que as despesas pagas pelo optante superaram vinte por cento dos valores dos recursos ingressos no mesmo período, na forma do disposto no art. 29, IX, da Lei Complementar nº 123, de 2006, conforme descrito na representação Fiscal que embasou o ADE (fls. 02/04).

4. A empresa acima identificada declarou em Declaração Anual do Simples Nacional (DASN) e em GFIP os seguintes valores (conforme cópias da DASN e relatório de valores pagos a empregados às fls. 05 a 67):

(1) Ano	(2) Receita Bruta declarada em DASN	(3) Massa Salarial declarada em GFIP	(4) Massa salarial supera em 20% a receita bruta?
2008	R\$ 557.676,93	R\$ 3.031.392,19	SIM
2009	R\$ 406.490,10	R\$ 2.292.909,27	SIM
2010	R\$ 290.111,31	R\$ 2.336.103,87	SIM
2011	R\$ 222.093,21	R\$ 2.345.399,61	SIM

Tabela 1: Cruzamento de dados entre a DASN e a GFIP.

Em sede de recurso voluntário, o sujeito passivo alega que, no período em que verificado o excesso de despesas, notadamente com pessoal, estava passando por período de restrição de receitas e que, mesmo assim optou por manter o quadro de funcionários e que as alegações da autoridade fiscal não estão suportadas por provas que justifiquem a exclusão. Em preliminar, alega (i) vício de nulidade do ADE em razão de ter sido editado antes da regulamentação pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), prevista no art. 2º, § 6º, da LC nº 123, de 2006; e (ii) não aplicação do princípio *in dubio pro contribuinte* (art. 112, do Código Tributário Nacional – CTN) em razão de o Auditor-Fiscal ter se apegado a um evento isolado, em um cenário de crise, para excluir o contribuinte. Quanto ao mérito, alega insustentabilidade da motivação que resultou na sua exclusão, pois está sendo penalizada em razão de o fato de ter mantido o pagamento de todos os tributos e demais despesas, estas, na maior parte, com folha de pagamento. Requer seja reformada a decisão de primeiras instância e declarada a nulidade do ADE de exclusão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

1. Conhecimento

O sujeito passivo foi cientificado da Decisão de primeira instância em 12/09/2014, conforme Aviso de Recebimento (fls. 147), portanto o Recurso Voluntário apresentado em 13/10/2014, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fls. 171) é **tempestivo**.

2. 1. Preliminar de vício de nulidade do ADE

A Recorrente alega vício de nulidade do ADE em razão de ter sido editado antes da regulamentação do ato de exclusão pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), prevista no § 6º do art. 2º da LC nº 123, de 2006, que possui a seguinte redação:

§ 6º Ao Comitê de que trata o inciso I do caput deste artigo compete regulamentar a opção, exclusão, tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança, dívida ativa, recolhimento e demais itens relativos ao regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, observadas as demais disposições desta Lei Complementar.

O ADE foi cientificado ao sujeito passivo em 13/11/2012 (fls. 96), logo muito depois da edição pelo CGSN da Resolução nº 94, de 29/11/2011, que regulamentou, entre outras coisas, a forma de exclusão do Simples Nacional, inclusive quanto à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para editá-lo, conforme art. 75 da referida Resolução.

Resta portanto afastada a nulidade de vício por ausência de regulamentação do CGSN na edição do ADE.

2. Não aplicação do princípio *in dubio pro contribuinte*

Sobre esse ponto, protesta pela não aplicação do princípio *in dubio pro contribuinte* em razão de o Auditor-Fiscal ter se apegado a um evento isolado, em um cenário de crise, para excluir o contribuinte.

Fundamenta seu argumento com base no art. 112 do CTN:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

O art. 112 do CTN é uma regra de integração quando se está diante de um ilícito tributário, seja para definição e extensão da infração praticada ou para aplicação de penalidades. Isto é, havendo **dúvidas** sobre a subsunção do fato à norma legal que define infrações ou sanções. Não quaisquer dúvidas, mas dúvida sobre o fato ou suas circunstâncias, sobre a autoria ou a penalidade ou sua graduação. Apenas em caso de dúvida, portanto, o intérprete deverá, entre as diversas possibilidades sobre as quais pairam a dúvida, adotar aquela que é mais benéfica para o acusado. Observe-se que o CTN não usa a expressão contribuinte, mas acusado, mais especificamente, acusado de ato infracional.

O primeiro ponto é deixar claro que a exclusão do Simples Nacional, com a consequente tributação pelo regime geral das demais pessoas jurídicas não é sanção de ato ilícito e, por consequência, sequer se enquadraria na hipótese do art. 112 do CTN.

Ainda assim, isto é, não fosse o escopo do art. 112 do CTN de aplicação restrita às infrações e às respectivas sanções, **não se verifica dúvida** alguma na hipótese de exclusão, como se verá adiante no mérito das razões de recurso.

Os fatos que motivaram a edição do ADE de exclusão estão sobejamente comprovados, inclusive por declarações firmadas pelo sujeito passivo perante a RFB, onde o contribuinte apresentou sistematicamente despesas que em muito ultrapassaram o limite de ingressos.

Não existindo dúvida e tão pouco se referir a lide sobre infrações ou penalidades, não se aplica o art. 112 do CTN, restando-se afastada a nulidade arguida sobre esse ponto.

Assim, julgo improcedentes as preliminares arguidas.

3. Mérito

A Recorrente alega insustentabilidade da motivação que resultou na sua exclusão, que decorre da crise econômica ocorrida em 2008 e que, mediante superação de extremo grau de dificuldade, conseguiu manter o pagamento de todos os tributos e demais despesas de sua responsabilidade, estas, na maior parte, com folha de pagamento.

Sustenta que o Auditor-Fiscal cometeu erro crasso ao proceder a exclusão com base em mera presunção simples (não prevista em lei) e com base em uma situação absolutamente transitória do ano de 2008.

Nesse ponto, pela concisão e objetividade, faço menção a parte do voto proferido pela DRJ/FOR:

“A Receita Federal tomou por base as declarações DASN e GFIP entregues pelo contribuinte referentes aos anos-calendário de 2008 a 2011, tratando-se, portanto, de dados reais informados pelo próprio interessado, não tendo se utilizado de presunções conforme afirma a defesa.

Os dados extraídos dos sistemas da SRF, na presente data, confirmam a hipótese de exclusão apontada no ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DERAT/DIORT/EQRES Nº 21/2012, senão vejamos:

Ano	Massa total informada em Gfip (*)	Receita Bruta Informada na DASN (**)
2008	3.262.359,98	573.055,78
2009	2.291.571,71	406.490,10
2010	2.336.103,87	290.111,31
2011	2.530.707,18	222.093,21

Valores em R\$ 1,00

(*) Dados extraídos do Sistema de Inteligência Fiscal (SIF) - em 23/10/2013

(**) Dado extraído do Sistema Entes Federados - Declarações Transmitidas - em 24/10/2013

Da tabela acima, verifica-se que a empresa superou em muito o limite disposto no Art. 29, IX, da Lei Complementar nº 123/2006, abaixo transcrito:

Lei Complementar nº 123/2006, que regula o referido Regime, dispõe:

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

IX – for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas superam em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade.

A utilização da massa salarial como base para comprovação das despesas pagas está convalidada pelo Art. 76 da Resolução CGSN nº 94/2011, conforme abaixo:

Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos: (...)

IV – a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo Simples Nacional pelos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º, (...)

h) for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;(...)

§ 7º Para fins do disposto no inciso IV do caput, consideram-se despesas pagas as decorrentes de desembolsos financeiros relativos ao curso das atividades da empresa, e inclui custos, salários e demais despesas operacionais e não operacionais. (Incluído pela Resolução CGSN nº 100, de 27 de junho de 2012)”

Resta, portanto, absolutamente improcedente os argumentos de que a exclusão tenha se dado apenas por um excesso pontual de despesas em março de 2008 ou de que exclusão tenha ocorrido com base em mera presunção simples. O sujeito passivo durante quatro anos-calendário conseguiu de forma inusual incorrer em despesas que, em alguns anos, superaram mais de dez vezes a receita declarada.

Resta claro, portanto, não haver qualquer vício na edição ADE de exclusão, pois devidamente comprovadas as razões que motivaram a edição do ato administrativo, isto é, pela constatação de que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas superou em vinte por cento o valor de ingressos de recursos no mesmo período e que os efeitos dessa exclusão produzam efeitos a partir do mês em que verificada essa condição (art. 29, IX e § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 2006).

Por essa razão, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário do sujeito passivo para manter égride o ADE de exclusão do Simples Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa