



Solução de Consulta Interna nº 7 - Cosit

Data 26 de agosto de 2020

Origem COORDENAÇÃO ESPECIAL DE RESSASCIMENTO,
COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO - COREC

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

EXCLUSÃO. HIPÓTESES DE EXCLUSÃO.

As hipóteses de exclusão do Simples Nacional são matérias reservadas à lei complementar. A ocorrência de fato definido na Lei nº 8.429, de 1992, não enseja a exclusão do Simples Nacional.

Fato praticado pelo contribuinte que implica na exclusão do Simples Nacional por tipificação e determinação expressa da Lei Complementar nº 123, de 2006, pode também ser definido pela Lei nº 8.429, de 1992, como ato de improbidade.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, de 1988, 146, inciso III, alínea “d” e parágrafo único e Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29.

Relatório

E-dossiê 10030.000185/0216-42

A Coordenação Especial de Ressarcimento, Compensação e Restituição – Corec - formula Consulta Interna sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) (Simples Nacional).

2. O questionamento versa sobre situação identificada a partir de inspeção e exame de informações relativas a contribuintes optantes pelo regime tributário especial. Ocorre que diversos desses sujeitos passivos sofreram condenação por improbidade administrativa, conforme tipificado pelo art. 12 da Lei nº 8.429, de 02 de junho de 1992, abaixo colado:

Art. 12. Independentemente das sanções penais, civis e administrativas previstas na legislação específica, está o responsável pelo ato de improbidade sujeito às seguintes cominações, que podem ser aplicadas isolada ou cumulativamente, de acordo com a gravidade do fato: (Redação dada pela Lei nº 12.120, de 2009).

I - na hipótese do art. 9º, perda dos bens ou valores acrescidos ilicitamente ao patrimônio, ressarcimento integral do dano, quando houver, perda da função pública,

suspensão dos direitos políticos de oito a dez anos, pagamento de multa civil de até três vezes o valor do acréscimo patrimonial e proibição de contratar com o Poder Público ou receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, direta ou indiretamente, ainda que por intermédio de pessoa jurídica da qual seja sócio majoritário, pelo prazo de dez anos;

II - na hipótese do art. 10, ressarcimento integral do dano, perda dos bens ou valores acrescidos ilicitamente ao patrimônio, se concorrer esta circunstância, perda da função pública, suspensão dos direitos políticos de cinco a oito anos, pagamento de multa civil de até duas vezes o valor do dano e proibição de contratar com o Poder Público ou receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, direta ou indiretamente, ainda que por intermédio de pessoa jurídica da qual seja sócio majoritário, pelo prazo de cinco anos;

III - na hipótese do art. 11, ressarcimento integral do dano, se houver, perda da função pública, suspensão dos direitos políticos de três a cinco anos, pagamento de multa civil de até cem vezes o valor da remuneração percebida pelo agente e proibição de contratar com o Poder Público ou receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, direta ou indiretamente, ainda que por intermédio de pessoa jurídica da qual seja sócio majoritário, pelo prazo de três anos.

IV - na hipótese prevista no art. 10-A, perda da função pública, suspensão dos direitos políticos de 5 (cinco) a 8 (oito) anos e multa civil de até 3 (três) vezes o valor do benefício financeiro ou tributário concedido. (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

3. Aduz a Coordenação-Especial que *“conforme os incisos I, II e III do artigo 12 da lei 8.429/1992, o entendimento seria no sentido de que os referidos contribuintes deveriam ser excluídos do Simples Nacional, por ser este um benefício fiscal e pelo fato de os beneficiários terem sido condenados por improbidade administrativa”*. Pondera também que essa hipótese não está listada no art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, norma que trata de exclusão de ofício do Simples Nacional.

4. Por fim, questiona se *“o artigo 12 da lei 8.429/1992 dá respaldo e sustentação para exclusão de contribuintes do Simples Nacional, uma vez que tenham sido condenados por improbidade administrativa?”*

Fundamentos

5. A questão gira em torno da possibilidade dos incisos I, II e III do art. 12 da Lei nº 8.429, de 1992, produzirem efeitos sobre o Simples Nacional, fração do Estatuto Nacional da ME e da EPP. Tais incisos disciplinam as sanções impostas a quem pratique ato de improbidade administrativa que importam em enriquecimento ilícito, que causam prejuízo ao erário e que atentam contra os princípios da administração pública.

6. O Simples Nacional e o Estatuto supracitados são expressões dos arts. 179, 170, inciso IX e 146, inciso III, alínea “d” e parágrafo único da Constituição Federal, **in verbis**:

Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

[...]

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 6, de 1995)

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

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

[...]

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 42, de 19.12.2003)

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 42, de 19.12.2003) **(grifei)**

7. É a Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006 (LC n.º 123/2006), o Estatuto Nacional da ME e da EPP, a norma vigente que versa sobre o tratamento favorecido e diferenciado àquelas empresas tal como previsto na Carta da República. Essa lei complementar, no âmbito tributário, concebeu inclusive o regime único de arrecadação denominado Simples Nacional.

8. Observa-se que tal legislação é duplamente especial: primeiro porque versa sobre tratamento específico dispensado às pessoas e situações específicas que arrola e segundo porque a Constituição Federal, de 1988, limitou a inovação legislativa relativa às matérias tributárias aplicáveis nesse contexto à lei complementar - inciso II do art. 59 e art. 69 da Carta Democrática.

9. O primeiro critério acima listado não teria o condão de afastar a aplicação das sanções por improbidade administrativa das microempresas e empresas de pequeno porte. Contudo, há obstáculos intransponíveis em relação ao segundo critério.

10. Sobre isso, nos informa José Souto Maior Borges (Eficácia e Hierarquia da Lei Complementar. **Apud:** Barroso, L. R.; Clève, C. M. **Direito Constitucional: Doutrinas Essenciais.** Volume IV. 1ª ed. 2 tiragem. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. pp 261-277):

(...) o princípio de isonomia significa que, dado o rígido esquema constitucional de repartição de competências, todas as leis do País, nos seus respectivos âmbitos de validade, são *igualmente* subordinadas à Constituição. (...)

5. A relação de hierarquia supõe que uma norma retira a sua validade da conformidade com outra norma. A segunda norma constitui a razão de validade da primeira porque determina a sua criação.

Diz-se então que a primeira é uma norma subordinada ou de grau inferior e, a segunda, uma norma subordinante ou de grau superior. A relação entre a norma subordinante e a norma subordinada, cuja criação é regulada pela norma subordinante, é uma relação de hierarquia, consistente num vínculo de supra e subordinação. A norma que determina a criação de outra norma lhe é superior ou supraordenada; a criada na conformidade dela, inferior ou subordinada. Essas normas, portanto, não guardam entre si uma relação de coordenação, mas de subordinação hierárquica.

(...)

Não se coloca o problema da revogação das leis quando estamos diante de campos legislativos distintos. Se a lei ordinária invadir o campo da lei complementar será, por isso mesmo, inválida, independentemente de revogação. Do mesmo modo, a inobservância do quórum especial e qualificado e a extravasão do seu âmbito material de validade não possibilitam sequer o aperfeiçoamento existencial de ato legislativo, como lei complementar.

(...)

Só após o ingresso do ato legislativo no ordenamento jurídico é que se põe o problema da sua eficácia. E, com relação à lei complementar, esta nasce como um ente situado em campo privativo da legislação, fora do qual ela ou será inconstitucional por usurpação da competência legislativa do Estado-membro ou Município, ou valerá tanto e não mais do que uma lei ordinária, se invadir o campo da legislação ordinária da União. Nessa última hipótese, até mesmo a sua revogação poderá ocorrer mediante simples lei ordinária da União, desprezado portanto o quórum do art. 50 para o desfazimento do ato legislativo.

(...)

É o regime processual diverso que as distingue conceitualmente, posto que a norma jurídica, em si mesma considerada, é a resultante de um processo legislativo vinculado a critérios constitucionais de direito material ou substantivo (a matéria corresponde a uma fatia de campo global e distribuído rigidamente segundo esquemas constitucionais de repartição da competência legislativa) e de direito adjetivo ou formal (“*exempli gratia*”, o quórum de votação da lei). Tanto quanto a lei ordinária, submete-se a lei complementar ao princípio da competência material. Logo, só no campo formal é que se localiza diversidade juridicamente relevante. **(grifei)**

11. Ocorre que claramente a Carta Republicana estipulou reserva à lei complementar no campo material do tratamento tributário diferenciado das ME e EPP, nos termos do art. 146, III, ‘d’ e parágrafo único. Esse sentido substancial da reserva é composto pela definição do tratamento diferenciado e favorecido e pelas regras dos regimes especiais, simplificados ou unificados.

12. No caso do Simples Nacional, são estipuladas pela Lei Complementar nº 123, de 2006, as permissões e vedações subjetivas e objetivas ao regime unificado, os tributos que ele substitui, a forma de incidência substitutiva – base de cálculo, alíquotas, imputação dos montantes arrecadados aos tributos substituídos -, as obrigações fiscais acessórias, as hipóteses de exclusão do regime. É seguro afirmar que esses conteúdos estão constitucionalmente reservados à lei complementar.

13. Resta saber, portanto, se a lei complementar em questão permite a aplicação das sanções da Lei nº 8.429, de 1992, ao Simples Nacional. Assim ela dispõe:

LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 2006

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

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

II - for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;

III - for oferecida resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde desenvolvam suas atividades ou se encontrem bens de sua propriedade;

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

VI - a empresa for declarada inapta, na forma dos arts. 81 e 82 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores;

VII - comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

IX - 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;

X - for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

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.

14. Dessa exposição é possível afirmar que não há a determinação expressa de aplicar às ME e EPP optantes pelo Simples Nacional a exclusão do regime por infringir

dispositivos constantes da Lei nº 8.429, de 1992. Assim, não pode haver exclusão automática daqueles que praticaram atos de improbidade.

15. Isso, contudo, não afasta a possibilidade dos infratores, concomitantemente à prática de atos de improbidade, realizarem condutas que implicam na exclusão do Simples Nacional. Sobre o mesmo fato, inclusive, pode incidir ambas as normas. O que não pode é a ocorrência de ato de improbidade por si só implicar na exclusão do Simples Nacional, visto que a exclusão do regime é matéria reservada à lei complementar.

Conclusão

16. Como as hipóteses de exclusão do Simples Nacional são matérias reservadas à lei complementar, a ocorrência de fato definido na Lei nº 8.429, de 1992, não deve ensejar a exclusão do Simples Nacional. Pode, contudo, fato praticado pelo contribuinte ensejar a exclusão do Simples Nacional por tipificação e determinação expressa da Lei Complementar nº 123, de 2006, e esse mesmo fato também ser definido pela Lei nº 8.429, de 1992, como ato de improbidade.

Assinado digitalmente

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

FÁBIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador da Cotir

Aprovo a Solução de Consulta Interna. Divulgue-se e publique-se observado o disposto na Ordem de Serviço Cosit nº 1, de 24 de setembro de 2019. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit