

FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE
BACHARELADO EM DIREITO

CINTIA ROCHA BARRELA RCE

**EXCLUSÃO “EX OFFICIO” DO SIMPLES NACIONAL: NECESSIDADE DE
OBSERVÂNCIA AOS PRESSUPOSTOS CONSTITUCIONAIS**

Aracaju

2016

CINTIA ROCHA BARREL ARCE

**EXCLUSÃO “EX OFFICIO” DO SIMPLES NACIONAL: NECESSIDADE DE
OBSERVÂNCIA AOS PRESSUPOSTOS CONSTITUCIONAIS**

Monografia apresentada à Faculdade de
Administração e Negócios de Sergipe como um
dos pré-requisitos para obtenção de grau de
Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. João Cláudio da
Conceição

Aracaju
2016

CINTIA ROCHA BARRELA RCE

**EXCLUSÃO “EX OFFICIO” DO SIMPLES NACIONAL: NECESSIDADE DE
OBSERVÂNCIA AOS PRESSUPOSTOS CONSTITUCIONAIS**

Monografia apresentada à Faculdade
de Administração e Negócios de
Sergipe como exigência parcial para
obtenção do grau de Bacharel em
Direito.

Aprovada em ____/____/____

BANCA EXAMINADORA

Prof. João Cláudio da Conceição

Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe

Prof. Me Fernando Ferreira da Silva Júnior

Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe

Nome do Componente

Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe

Ao meu amado marido Jorge, pelo carinho e apoio que sempre me dedicou, em especial, ao longo da Graduação.

AGRADECIMENTOS

A Jeová Deus, “por meio de quem temos vida, nos movemos e existimos” (Atos 17:28).

A meus pais, Paulo e Marly, as minhas irmãs, Ana Paula e Ariany, pelo amor e incentivo a mim demonstrados e aos meus sobrinhos Gustavo e Luiza, pelo amor indescritível que me faz sentir.

Ao meu professor orientador pela direção perita e paciência a mim investidas, imprescindíveis à elaboração deste trabalho.

Aos demais professores desta instituição, pelo conhecimento acadêmico transmitido.

Administrar é aplicar a lei de ofício.

Seabra Fagundes

RESUMO

Com a previsão constitucional de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, foi criado o Simples Nacional –Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições. A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e suas posteriores alterações, introduziu o regime do Simples Nacional e suas principais características, bem como a forma de ingresso e exclusão do regime. O presente visa analisar a necessidade, por ocasião da exclusão “ex officio” do regime em epígrafe, de observância das regras do processo administrativo em geral e acima de tudo das garantias constitucionais. Faz ainda uma análise sobre a competência legislativa processual tributária. E finaliza recomendando que seja adotado um tratamento constitucional na condução do processo administrativo relativo ao Simples Nacional, como forma de atender aos princípios processuais constitucionais, principalmente ao princípio do devido processo legal (incluindo os decorrentes princípios do contraditório, da ampla defesa, razoabilidade e proporcionalidade). Esta pesquisa não tem o fito de esgotar o assunto, mas de trazer, em linhas gerais, o viés jurídico e prático da exclusão do Simples Nacional, cuja finalidade principal é garantir às supramencionadas empresas o tratamento a elas garantidas pela Constituição Federal.

Palavras-chave: Processo Administrativo Tributário. Simples Nacional. Exclusão “Ex Officio”.

ABSTRACT

With the constitutional provision of differential treatment and favored for microenterprises and for small businesses, it was created the National Simple - Regime Special Unified of Taxes and Contributions Collection. Supplementary Law No. 123 of December 14, 2006, and its subsequent amendments, introduced the National Simple regime and its main features, as well as the form of entry and exclusion from the system. This aims to analyze the need, at the “ex officio” exclusion from the system referred to above, in compliance with the rules of the administrative process in general and above all constitutional guarantees. It is also an analysis of the tax procedural legislative powers. It ends by recommending that it adopted a constitutional treatment in the conduct of administrative proceedings concerning the National Simple, in order to meet the constitutional procedural principles, especially the principle of due process (including those arising principles of contradictory, legal defense, reasonableness and proportionality). This research does not have the aim to exhaust the subject, but to bring in general, the legal and practical bias of the exclusion of the National Simple, whose main purpose is to ensure the above companies treat them guaranteed by the Constitution.

KEYWORDS: Tax Administrative Proceeding. Simple National. Exclusion “Ex Officio”.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 SIMPLES NACIONAL.....	14
3 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS	19
3.1 Devido Processo Legal.....	20
3.1.1 Ampla Defesa e Contraditório.....	22
3.1.2 Razoabilidade e Proporcionalidade	25
4 PROCESSO ADMINISTRATIVO	29
4.1 Codificação do Direito Administrativo	29
4.2 Competência Legislativa	29
4.3 Processo Administrativo	30
4.3.1 Processo Administrativo Tributário	33
4.3.2 Processo Administrativo Tributário de Exclusão do Simples Nacional	37
5 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E A EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL ..	43
6 CONCLUSÃO	54
REFERÊNCIAS.....	57

ABREVIATURAS E SIGLAS

ADE	Atos Declaratórios Executivos
CF	Constituição Federal
CGSN	Comitê Gestor do Simples Nacional
EPP	Empresa de Pequeno Porte
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
LC	Lei Complementar
LPA	Lei de Processo Administrativo
ME	Microempresa
PAF	Processo Administrativo Fiscal
PGFN	Procuradoria Geral da Fazenda Nacional
PIB	Produto Interno Bruto
RFB	Receita Federal do Brasil
SN	Simples Nacional
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TRF	Tribunal Regional Federal

1 INTRODUÇÃO

Um dos princípios gerais da atividade econômica é oferecer tratamento diferenciado para microempresas e empresas de pequeno porte. É destacado também que um dos grandes deveres de um Estado de Direito é assegurar às pessoas, sejam elas naturais ou jurídicas, o cumprimento efetivo das garantias constitucionais.

Como forma de assegurar o tratamento diferenciado para as aludidas empresas, foi criado o regime de arrecadação do Simples Nacional, que possui regras claras para ingresso e exclusão dos beneficiários.

O estudo que se segue é extremamente relevante, vez que interessa a toda a microempresa e empresa de pequeno porte optante do regime de arrecadação do Simples Nacional.

A inclusão da ME e da EPP no sistema do Simples Nacional é de grande importância para o país, visto que a Constituição Federal, em seus princípios da ordem econômica e financeira, proporciona aos integrantes do referido regime um tratamento diferenciado para possibilitar a estas pessoas jurídicas uma maior concorrência no mercado nacional e como resultado uma maior participação no produto interno bruto do Brasil.

Outro motivo que chama a atenção quanto ao assunto em tela diz respeito à possibilidade dos profissionais da área de advocacia, a qual muitos dos acadêmicos do curso de Direito visam adentrar, serem beneficiários do referido sistema de arrecadação.

Todavia, percebe-se que as pessoas jurídicas estão sendo excluídas ex officio do regime do Simples Nacional, pelo órgão responsável pelo processo e procedimento administrativo, sem ser respeitado o ditame constitucional do devido processo legal.

Desta forma, a presente pesquisa traz uma grande importância social e econômica, uma vez que a inclusão e permanência no Simples Nacional é um tema prático e atual, atingindo diversos profissionais e setores produtivos da sociedade que por algum motivo se deparam com a exclusão do seu nome de um regime que oferece vantagens econômicas e financeiras.

Com efeito, a necessidade de se obter mais informações sobre o tema, leva a

à seguinte questão: os pressupostos constitucionais estão sendo observados no processo administrativo de exclusão do beneficiário do Simples Nacional? Para responder esta indagação, intensas pesquisas foram realizadas, traçando objetivos a serem cumpridos fielmente.

Logo, a pesquisa lançada tem o viés de conceituar o regime tributário do Simples Nacional, bem como pesquisar os requisitos para exclusão ex officio dos seus beneficiários, investigar o processo e o procedimento administrativo para a exclusão do beneficiário do Simples Nacional, demonstrar a extrema necessidade de observância dos pressupostos constitucionais dos respectivos processos e trazer opiniões de juristas e magistrados relacionadas ao assunto.

Para a confecção deste trabalho, foi lançada mão de uma revisão e análise sistemática de literaturas a respeito do assunto, incluindo pesquisas em livros, periódicos, revistas científicas, monografias e internet, constituindo estas as fontes primárias desta pesquisa. Foi feita também pesquisa jurisprudencial, utilização da legislação vigente e uso do julgados dos tribunais, compondo as fontes secundárias deste estudo.

Como exemplo de autores que foram utilizados para a consecução e formação do referencial teórico, podemos elencar alguns, como os ilustres doutrinadores Hugo de Brito Machado, Leandro Paulsen, Ricardo Alexandre, Alexandre de Moraes, Ives Gandra da Silva Martins e Hely Lopes Meirelles.

Ademais, foi utilizada como metodologia de pesquisa a abordagem qualitativa, com foco no método hipotético-dedutivo, uma vez que o trabalho será desenvolvido a partir do problema de pesquisa formulado, fazendo-se uma análise acerca da observância dos ditames constitucionais, confrontando-os com os fatos colhidos no mundo jurídico, o que possibilitou a obtenção dos resultados desejados. Neste sentido, a pesquisa bibliográfica será cuidadosamente analisada. Carlos Gil¹ afirma sobre este assunto:

A pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho dessa natureza, há pesquisas desenvolvidas exclusivamente a partir de fontes bibliográficas.

1. GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002, p.44.

Os autores Orides Mezzaroba e Cláudia Monteiro² salientam que a qualidade é uma propriedade de ideias, coisas e pessoas diferenciadas entre si de acordo com suas naturezas, sendo que a pesquisa qualitativa não vai medir seus dados, mas antes, procurar identificar suas naturezas. Portanto, este tipo de método se revela o mais apropriado à pesquisa em questão, conforme o exposto.

Decerto, os autores citados apresentam ainda uma classificação das pesquisas em descritivas e prescritivas. O presente trabalho terá grande parte descritiva, em que serão apresentados conceitos e classificações sobre o Simples Nacional, princípios constitucionais, processo administrativo, processo administrativo tributário e sobre a exclusão ex officio do Simples Nacional, para que o leitor se familiarize com o tema. Ao longo do texto, será também utilizada a abordagem prescritiva, com a adoção de críticas e a proposição de soluções e modelos para tornar mais justa, se necessária, a exclusão do referido sistema.

Este trabalho acadêmico, na sua fase textual, foi distribuído em cinco tomos, dispostos de maneira que a pesquisa foi transportada para o texto de forma concisa e contínua, tornando assim a leitura organizada e de fácil de compreensão. Desta forma, além desta breve Introdução, encontra-se no tomo II a conceituação do regime do Simples Nacional, sempre em harmonia com as disposições do texto constitucional e da legislação tributária.

Em seguida, no tomo III, procedeu-se a abordagem extensamente do princípio constitucional do devido processo legal e os princípios dele decorrentes como o contraditório, a ampla defesa, a razoabilidade e a proporcionalidade. Além do mais, no tomo IV, tratou-se especificamente do processo administrativo, tendo este capítulo uma divisão em diversos tópicos que abrangem a ausência de codificação do Direito Administrativo, a competência legislativa em matéria administrativa e tributária e o processo administrativo tributário e ainda neste capítulo, foi feita uma profunda análise da exclusão ex officio do Simples Nacional, conforme estudo dos dispositivos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Por fim, no tomo V discorreu, com base em julgamentos proferidos pelos tribunais, sobre a aplicação, por parte das autoridades administrativas fiscais, das garantias constitucionais do devido processo legal nas exclusões ex officio do

2. MEZZAROBÁ, Orides; MONTEIRO, Cláudia Servilha. **Manual de metodologia da pesquisa no direito**: atualizado de acordo com as últimas normas da ABNT. 5.ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 110.

Simple Nacional, e o tomo VI, trouxe considerações finais e conclusões quanto ao assunto exposto neste estudo.

2 SIMPLES NACIONAL

No Brasil, existe um consenso entre juristas, em especial os tributaristas, empresas e Sociedade, que a carga tributária encontra-se entre as mais altas do mundo. É o país que cobra mais impostos dentre os países emergentes, sendo a cobrança, inclusive, mais elevada do que nos países desenvolvidos como Japão e Estados Unidos. “Em termos de América Latina, segundo estudos divulgados pela Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), o Brasil tem a segunda maior carga tributária, sendo superado apenas pela Argentina” (GARCIA, 2015, p. 1).

Outro aspecto cruel da alta carga tributária, segundo o Juiz Federal Sérgio Renato Tejada Garcia, geralmente não é computado como integrante do custo da tributação, mas neste interfere. Consiste no emaranhado de obrigações tributárias acessórias, que acaba por gerar uma despesa elevada para as empresas, com contadores, técnicos, guias de recolhimento, relatórios, sistemas eletrônicos na elaboração de demonstrativos contábeis, prazos, etc., e uma vez não cumpridas, resultam em multas exorbitantes e gastos com o contencioso administrativo e o judicial (GARCIA, 2015).

Diante de todos esses obstáculos e observando que as consequências são mais danosas tanto quanto menor a empresa e ainda ciente da crise social e econômica, o Brasil, com o intuito de adotar um mecanismo que promova a expansão do mercado, o combate ao desemprego, a distribuição de renda e a inclusão social, e visando proporcionar o crescimento sustentável, criou um tratamento jurídico diferenciado para as Microempresas e empresas de Pequeno Porte.

O referido tratamento diferenciado tem como princípio basilar o da Igualdade, também conhecido como Princípio da Isonomia, e consiste, em síntese, em dar tratamento desigual aos sujeitos passivos que estejam em situação de desigualdade, nas medidas das desigualdades existentes entre eles (ALEXANDRE, 2013).

A previsão para o tratamento jurídico diferenciado, simplificado e favorecido às microempresas (ME) e às empresas de pequeno porte (EPP) tem fulcro nos artigos 146 (III, “d”), 170 (IX) e 179 da vigente Constituição Federal, abaixo transcritos:

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 nº 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 nº 42, de 19.12.2003) [...]

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 nº 6, de 1995) [...]

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 (BRASIL, 1988).

Destarte, a União, com base na competência estabelecida nos supracitados arts. 170 e 179, percorreu um longo caminho legislativo até chegar à Lei Complementar em vigor nos dias de hoje, conforme exposto neste breve histórico (SABBAG, 2016):

A) por meio da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996 – foi estabelecido o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, (também conhecido como Simples Federal) que vigorou até 30/06/2007;

B) por meio da Lei nº 9.841, de 05 de outubro de 1999 – criou-se o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, que também vigorou até 30/06/2007;

C) a Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, trouxe a reforma no Sistema Tributário Nacional;

D) Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, instituiu o “Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte” e o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional;

E) por fim, a Lei Complementar nº 147, de 07 de agosto de 2012, que altera e amplia os benefícios da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Neste toar, o Simples Nacional – que significa Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - foi instituído com o fito de propor, entre outras medidas, tratamento diferenciado no acesso ao crédito, redução de tributos e taxas, desburocratização das obrigações acessórias e a simplificação nas contribuições trabalhistas e previdenciárias, sendo aplicável tanto para microempresas quanto para empresas de pequeno porte (ALEXANDRE, 2013).

Neste diapasão, o douto procurador Ricardo Alexandre, em sua obra Direito Tributário Esquematizado, define o Simples Nacional como “um regime jurídico simplificado e favorecido, tendente a reduzir a burocracia e a carga tributária a que estão submetidas as microempresas e empresas de pequeno porte do país.” (ALEXANDRE, 2013, p. 658).

O renomado autor José dos Santos de Carvalho Filho em sua obra Manual de Direito Administrativo assevera que:

o objetivo constitucional foi o de propiciar a essa categoria de empresas a oportunidade de competição, ou ao menos de desenvolvimento, diante das grandes empresas que, naturalmente, precisam de menor ajuda por terem a situação econômica mais sólida e melhores meios para alcançarem seus objetivos. (CARVALHO FILHO, 2014, p. 937).

Diante deste cenário, cabe ressaltar, primeiramente, quem se enquadra na definição de microempresa ou empresa de pequeno porte. Para o enquadramento, necessário se faz atender os requisitos da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, com as alterações advindas da LC 139/2011 e LC 147/2014. E como característica precípua, é considerada microempresa, ou ME, a pessoa jurídica que obtenha um faturamento bruto anual igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais). Da mesma maneira, empresa de pequeno porte, ou EPP, é a pessoa jurídica que obtém o faturamento bruto anual superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00.

A inclusão no Simples Nacional é facultativa. As pessoas jurídicas que preencham as condições de enquadramento como microempresa ou empresa de pequeno porte podem procurar o órgão responsável e fazer a opção. A

opcionalidade do regime é característica direcionada unicamente para o contribuinte – desde que satisfaça os requisitos legais para tanto (PAULSEN, 2014).

Já a exclusão do Simples Nacional poderá ocorrer por comunicação da própria empresa optante, nos termos do art. 30 da LC 123/06, ou poderá ser feita de ofício, ou seja, pela própria autoridade fazendária, nas hipóteses previstas no art. 29 da LC 123/06, destacando que exclusão de ofício é objeto de análise deste projeto.

Ao aderir ao Simples Nacional, o beneficiário passa a recolher mensalmente, mediante documento único de arrecadação (art. 13 da LC no 123/2006) oito (8) tributos: dois (2) impostos federais (Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI), quatro (4) contribuições (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social), um (1) imposto estadual (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS) e um (1) imposto municipal (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS) (CASTARDO, 2010).

Este tratamento jurídico diferenciado promovido pelo Simples Nacional é de extrema importância para o crescimento e desenvolvimento econômico do país. Dados estatísticos comprovam que as empresas optantes do simples nacional, juntas, tem grande relevância na participação no PIB do Brasil. Palavras do Diretor-Presidente do Sebrae Nacional Sr. Luiz Barretto:

As Micro e Pequenas Empresas já são as principais geradoras de riqueza no comércio no Brasil (53,4% do PIB deste setor). No PIB da indústria, a participação das micro e pequenas (22,5%) já se aproxima das médias empresas (24,5%). E no setor de Serviços, mais de um terço da produção nacional (36,3%) têm origem nos pequenos negócios. Os dados demonstram a importância de incentivar e qualificar os empreendimentos de menor porte, inclusive os Microempreendedores Individuais. Isoladamente, uma empresa representa pouco. Mas juntas, elas são decisivas para a economia e não se pode pensar no desenvolvimento do Brasil sem elas. (SEBRAE)

Utilizando dados concretos da cartilha do Sebrae, PARTICIPAÇÃO DAS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS NA ECONOMIA BRASILEIRA produzida no ano de 2014, pode-se observar que outro benefício do sistema é, ano após ano, o

aumento do número de Micro e Pequenas Empresas, o que contribui para a redução do número de empresas que atuam na clandestinidade, e consequentemente o aumento no número de empregos formais.

As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte aqui denominada por Micro e Pequenas Empresas (doravante MPE) vêm adquirindo, ao longo dos últimos 30 anos, uma importância crescente no país, pois é inquestionável o relevante papel socioeconômico desempenhado por estas empresas. As informações a seguir corroboram tal afirmativa em diversas dimensões da realidade nacional: As MPE geraram, em 2011, 27,0% do valor adicionado do conjunto de atividades pesquisadas(PIB); Esse percentual vem aumentando na série histórica, iniciada em 1985, quando esse indicador representava de 21,0% do valor adicionado (PIB), e em 2001, 23,2%; Serviços e comércio representaram, em 2011, 19% do valor adicionado, enquanto a indústria totalizava 7,8%; Em relação ao número de empresas as MPE representaram, em 2011, nas atividades de serviços e de comércio, respectivamente, 98% e 99% do total de empresas formalizadas; . Em relação ao emprego, as MPE representavam 44% dos empregos formais em serviços, e aproximadamente 70% dos empregos gerados no comércio; Cerca de 50% das remunerações do setor formal de comércio foram pagas, em 2011, por MPE. (PARTICIPAÇÃO DAS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS NA ECONOMIA BRASILEIRA – dados do SEBRAE)

Isso ocorre porque a economia gerada pela diminuição da arrecadação de tributos por meio do sistema Simples Nacional, de acordo com o Sindicato das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações, Pesquisas e de Serviços Contábeis de Londrina e Região (Sescap-Ldr), pode chegar a 40%, sendo um regime bastante favorável para ramos como a indústria, o comércio varejista e as prestadoras de serviços das ME e EPP (FENACON).

Analisada a definição do Simples Nacional, constituindo um mecanismo de proteção à ME e EPP, e a sua relevante contribuição para economia do país, a partir de agora serão examinados os principais princípios constitucionais que deverão ser observados em caso de exclusão dos beneficiários do supramencionado regime.

3 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Em um Estado democrático legítimo, a observância dos princípios fundamentais do direito, faz-se imprescindível para assegurar a ordem jurídica interna e efetivar a estabilidade de uma sociedade minimamente justa e organizada (art. 3º, I, CF).

Os princípios podem ser entendidos como o conjunto de regras ou preceitos firmados para servir de norma a toda espécie de ação jurídica e pautar a conduta a ser obtida em uma operação jurídica (SILVA, 1991).

Eles são o alicerce de um sistema, determinam os vetores e conferem um sentido lógico que possibilita o entendimento e harmonização da forma de organização do ordenamento jurídico (CASTARDO, 2010).

Para o brilhante jusfilósofo Miguel Reale, em sua obra Lições preliminares de Direito, princípios são “certos enunciados lógicos admitidos como condição ou base de validade das demais asserções que compõem dado campo do saber” (REALE, 2002, p. 54).

Não há como definir princípios sem trazer as palavras do douto Celso Bandeira de Melo, que assevera:

princípio é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas, compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios que preside a intelecção das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo. (DE MELLO, 2003, p. 817)

Merece destaque o que aduz o jurista e político Arnaldo Sussekink: “princípios são enunciados genéricos, explicitados ou deduzidos do ordenamento jurídico pertinente, destinados a iluminar tanto o legislador, ao elaborar as leis dos respectivos sistemas, como o intérprete, ao aplicar as normas ou sanar omissões” (SÜSSEKIND, 1999, p. 56).

Sabe-se que no nosso ordenamento jurídico, os princípios fundamentais constam no texto da Constituição Federal, de forma explícita ou implicitamente.

Em síntese, poderíamos dizer que princípios são cânones que, citados ou

não, explicitamente, pelo elaborador da norma, estão contidos de forma imanente no conjunto de Leis de um Estado. São, portanto, verdadeiros comandos ordenadores do sistema, que têm por função inspirar a compreensão das regras jurídicas, informando o seu sentido e servindo de mandamento nuclear destas.

Em matéria de amplitude administrativa, o entendimento dos princípios é extremamente necessário, devendo também ser aplicado no campo do processo administrativo tributário, principalmente em situações de retiradas de direitos dos contribuintes. É justamente por isso que será analisado adiante o princípio do devido processo legal, que engloba a ampla defesa, contraditório, razoabilidade e proporcionalidade.

3.1 Devido Processo Legal

Consagra o Texto Constitucional, dentro do capítulo Dos Direitos e Garantias Fundamentais, que ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal (art. 5º, LIV).

A aludida garantia trata-se do postulado fundamental do processo, o princípio base, sobre o qual todos os outros se sustentam, a norma-mãe, segundo afirmação de Nelson Nery Jr. Sua origem deu-se no Direito Inglês e remonta ao art. 39 da Magna Carta de João Sem Terra de 1215, embora não explícito o princípio no referido diploma (DIDIER, 2007).

Não há como delimitar com precisão a definição do devido processo legal, isto porque o enunciado supracitado importa em uma cláusula genérica, como observado por Candido Rangel Dinamarco, em sua obra intitulada Instituições de Direito Processual Civil, “A doutrina tem muita dificuldade em conceituar o devido processo legal e precisar os contornos dessa garantia - justamente porque vaga e caracterizada por uma amplitude indeterminada e que não interessa determinar” (DINAMARCO, 2009, p. 250).

Brilhantes doutrinadores trazem definições, para se ter uma noção do mais importante princípio constitucional. De acordo com Cármen Lúcia Antunes Rocha (Revista de Informação Legislativa, out/dez, 1997, Brasília, ano 34, nº 136, p. 15), o princípio do devido processo legal compreende:

um conjunto de elementos jurídicos garantidores dos direitos

fundamentais em sua persecução quando ameaçados, lesados ou simplesmente questionados, tais como o do direito à ampla defesa, ao contraditório, ao juízo objetivo, motivado prévia e naturalmente identificado, entre outros. Esse princípio é um instrumento de legitimação da ação do Estado na solução das indagações sobre os direitos que lhes são postos e um meio formal e, previamente conhecido e reconhecido de viabilizar-se o questionamento feito pelo administrado (ROCHA, 1997, p.15).

Na visão dos doutrinadores Vicente Paulo e Marcelo Alexandrino:

o princípio do devido processo legal deve ser entendido como garantia material de proteção ao direito de liberdade do indivíduo, mas também é garantia de índole formal, num dado processo restritivo de direito. Significa dizer que deve ser assegurado ao indivíduo paridade de condições em face do Estado, quando este intentar restringir a liberdade ou o direito aos bens jurídicos, constitucionalmente protegidos daqueles. (ALEXANDRINO; PAULO, 2011, p.182).

Na mesma esteira, a garantia do devido processo legal, pode ser entendida nas palavras de Gomes Canotilho:

Pressupõe que o processo legalmente previsto para a aplicação da lei seja ele próprio um processo devido, obedecendo aos trâmites procedimentais formalmente estabelecidos na Constituição ou plasmados em regras de leis infraconstitucionais. Procedimentos justos e adequados moldam a atividade legiferante. Dizer o direito segundo um processo justo pressupõe que justo seja o procedimento de criação legal dos mesmos processos (CANOTILHO, 2003, p.493).

Eduardo Cambi e Gustavo Salomão Cambi afirmam que o devido processo legal “trata-se de um princípio democrático que pretende possibilitar que os cidadãos participem das decisões, com a finalidade de se legitimar socialmente o exercício do poder estatal” (CAMBI; CAMBI, 2006, p. 73).

O aprofundamento do estudo sobre o devido processo legal o elevou de princípio exclusivamente processual para o aspecto material, de forma que a doutrina bipartiu a análise da referida garantia e passou a considerar a existência de um *substantive due process of law* e de um *procedural due process of law*. (CÂMARA, 2013)

O devido processo legal substancial (ou material), como bem definido pelo processualista Alexandre Freitas Câmara, deve ser entendido como “garantia do trinômio “vida-liberdade-propriedade”, através da qual se assegura que a sociedade só seja submetida a leis razoáveis, as quais devem atender aos anseios da

sociedades, demonstrando assim sua finalidade social”. De forma que a garantia substancial do devido processo legal pode ser entendida como o princípio da razoabilidade das leis propriamente dito. (CÂMARA 2013, p. 43)

Continua o já citado autor, “não basta a sua regularidade formal; é necessário que uma decisão seja substancialmente razoável e correta” e conclui que “é desta garantia que surgem os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade” (CÂMARA 2013, p 31).

Quanto ao aspecto procedimental ou formal (*procedural due process of law*), compreende-se como o “direito a ser processado e processar de acordo com as normas previamente estabelecidas” (DIDIER, 2007, p. 37), de ter o indivíduo acesso a um processo diante da possibilidade de sofrer restrições em sua esfera jurídica, o que impõe a fiel observância, do contraditório e da ampla defesa. (THEODORO JÚNIOR, 2012)

Pelo exposto, a amplitude do princípio do devido processo legal dá margem à interpretação de que ele tem estreita conexão com os princípios básicos da Administração, a saber ampla defesa e contraditório, razoabilidade e proporcionalidade.

Cabe ressaltar que o princípio do devido processo legal deve ter aplicação imediata em todo o processo administrativo. O aludido processo deve respeitar as normas legais que o regulam, seja qual for o objeto a que se destine. A exigência do postulado atinge até mesmo os processos não litigiosos, no sentido de que nestes o Estado também deve respeitar as normas que sobre ele incide. (CARVALHO FILHO, 2014)

Sobre os princípios básicos da Administração, quais sejam, ampla defesa e contraditório, razoabilidade e proporcionalidade, e suas definições e aplicações no processo administrativo, estes serão a seguir explanados.

3.1.1 Ampla Defesa e Contraditório

O contraditório e a ampla defesa são considerados por renomados doutrinadores como os mais importantes princípios do corolário do devido processo legal. A Constituição Federal de 1988 consagrou os referidos princípios no art. 5º, inc. LV, ao dispor que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios

e recursos a ela inerentes”.

Os termos contraditório e ampla defesa são muito semelhantes, por isso, habitualmente, referem-se aos dois conjuntamente; contudo, não se confundem.

O contraditório implica conhecimento, por parte dos interessados, do atos mais relevantes do rito processual, mormente aqueles que possam interferir na decisão a ser tomada ao decorrer do processo. Pode ser entendido, conforme Alexandrino como “a necessidade de que seja dada ao acusado a oportunidade de manifestar-se a respeito de todos os fatos a ele imputados e de todas as provas contra ele produzidas, contraditando-os sempre que desejar” (ALEXANDRINO; PAULO, 2011, p. 614).

O mestre Nelson Nery Júnior define, em sua literatura Princípios do Processo Civil na Constituição Federal, o contraditório como sendo:

Por contraditório deve entender-se, de um lado, a necessidade de dar conhecimento da existência da ação e de todos os atos do processo às partes, e, de outro, a possibilidade de as partes reagirem aos atos que lhe sejam desfavoráveis. Os contendores têm direito de deduzir suas pretensões e defesas, de realizar as provas que requereram para demonstrar a existência de seu direito, em suma, direito de serem ouvidos paritariamente no processo em todos os seus termos. (NERY JÚNIOR, 2004, p.172).

Quanto à ampla defesa, de forma técnica, pode-se declarar que se refere “à possibilidade de utilização de todos os meios lícitos, pelo acusado, para provar sua inocência”. A necessidade de apresentação ao acusado de “todos os fatos a ele imputados e provas contra ele produzidas, além de possibilitar-se a ele o acompanhamento da instrução do processo” (ALEXANDRINO; PAULO, 2011, p. 614).

No que se refere ao princípio da ampla defesa, a doutrina processual a conceitua como indispensável para o Estado de Direito, englobando “o direito de ação e à tutela jurisdicional e administrativa para proteção de direitos dos particulares”. Ao discorrer sobre o assunto, costuma-se definir como imanente “à ampla defesa o direito à defesa prévia, a garantia de defesa técnica e o direito ao duplo grau de julgamento” (CARVALHO FILHO, 2014, p. 73).

Ao diferenciar os dois princípios, Jose dos Santos Filho, em sua obra Manual de Direito Administrativo, explana:

Costuma-se fazer referência ao princípio do contraditório e da ampla defesa, como está mencionado na Constituição. Contudo, o contraditório é natural corolário da ampla defesa. Esta, sim, é que constitui o princípio fundamental e inarredável. Na verdade, dentro da ampla defesa já se inclui, em seu sentido, o direito ao contraditório, que é o direito de contestação, de redarguição a acusações, de impugnação de atos e atividades. Não obstante, outros aspectos cabem na ampla defesa e também são inderrogáveis, como é caso da produção de prova, do acompanhamento dos atos processuais, da vista do processo, da interposição de recursos e, afinal, de toda a intervenção que a parte entender necessária para provar suas alegações (CARVALHO FILHO, 2014, p. 990).

No mesmo sentido o jurista Alexandre de Moraes, afirma que o contraditório é a expressão da ampla defesa:

[...] o contraditório é a própria exteriorização da ampla defesa, impondo a condução dialética do processo (par conditio), pois a todo ato produzido pela acusação, caberá igual direito da defesa de opor-se-lhe ou de dar-lhe a versão que melhor lhe apresente, ou, ainda, de fornecer uma interpretação jurídica diversa daquela feita pelo autor. (MORAES, 2014, p. 124)

Uma das grandes novidades trazidas pela CF/88 é o fenômeno da processualidade administrativa, de forma que explicitamente o texto constitucional determina a aplicação dos estudados princípios em sede de processos administrativos.

Para real efetividade, a lei 9.784/99 (Lei do processo administrativo no âmbito Federal) no art. 2º, conclama, na esfera infraconstitucional, o cumprimento do ordenado no art. 5º, inc. LV da CF e determina expressamente a observância por parte da Administração Pública dos princípios do contraditório e ampla defesa no processo administrativo. “Art. 2º - A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência”.

Com efeito, os princípios em epígrafe devem ser observados em todos os tipos de processos administrativos. Neste sentido, destaca Ada Pellegrini Grinover (Revista de Direito Administrativo, 183, jan/mar-1991, p. 13) que:

a Constituição não mais limita o contraditório e a ampla defesa aos processos administrativos punitivos em que haja acusados, mas estende tais garantias a todos os procedimentos administrativos, punitivos (externos e disciplinares) ou não-punitivos, ainda que neles

não haja acusados, mas simplesmente litigantes (CF, art. 5º, LX), ou seja, sempre que haja conflito de interesses. (GRINOVER, 1991, P.13)

Importa salientar que a observância dos reportados princípios, incluindo em matéria administrativa, é de extrema importância, podendo o seu descumprimento resultar em nulidade processual, conforme asseguram Vicente Paulo e Marcelo Alexandrino, ao versarem que “o cerceamento de defesa, em qualquer fase do processo, acarreta sua nulidade relativamente a todos os atos subsequentes” (PAULO; ALEXANDRINO, 2011, p 614). Esta posição também é confirmada pelo doutrinador Hely Lopes Meirelles, para quem “o processo administrativo sem a oportunidade de defesa plena ou com a defesa cerceada é nulo”. (MEIRELLES, 2014, p.781).

3.2.2 Razoabilidade e Proporcionalidade

O princípio da razoabilidade e da proporcionalidade são implícitos, não se encontram expressos no texto da Carta Magna. Como já explanado, tais são inferidos do princípio do devido processo legal. São eles, na verdade, princípios gerais de direito empregados a praticamente todos os ramos do Direito (ALEXANDRINO; PAULO, 2011).

Tratam-se de princípios de extrema importância, em especial quando ocorre a colisão entre valores constitucionalizados (LENZA, 2016). Na doutrina pátria, não há consenso quanto à identidade, diferença ou separação acerca do dever de proporcionalidade e de razoabilidade. Alguns doutrinadores apreendem que o princípio da proporcionalidade está contido no da razoabilidade, “pois ambos estabelecem uma necessidade de valoração de adequação do agente estatal dentro dos parâmetros da sociedade” (CARVALHO FILHO, 2014, p. 43).

Pode-se observar tal imersão dos princípios nas palavras de Vicente Paulo e Marcelo Alexandrino, ao afirmarem:

O princípio da proporcionalidade (citado por alguns autores, conforme antes referido, como “princípio da proibição de excesso”), segundo a concepção a nosso ver majoritária na doutrina administrativista, representa, em verdade, uma das vertentes do princípio da razoabilidade. Isso porque a razoabilidade exige, entre outros aspectos, que haja proporcionalidade entre os meios utilizados pelo administrador público e os fins que ele pretende

alcançar. Se o ato administrativo não guarda uma proporção adequada entre os meios empregados e o fim almejado, será um ato desproporcional, excessivo em relação e essa finalidade visada (ALEXANDRINO; PAULO, 2011, p.155).

Inobstante a grande similaridade, alguns estudiosos apontam algumas distinções entre os referidos princípios, principalmente em relação à causa e finalidade, como observado na explanação de ÁVILA sobre o tema:

A aplicação da proporcionalidade exige a relação de causalidade entre meio e fim, de tal sorte que, adotando-se o meio, promove-se o fim. Ocorre que a razoabilidade, de acordo com a reconstrução aqui proposta, não faz referência a uma relação de causalidade entre um *meio* e um *fim*, tal como o faz o postulado da proporcionalidade. (ÁVILA, 2007, p.158)

Nesta esteira Vicente Paulo e Marcelo Alexandrino sobre a matéria, expressam:

Embora, conforme alertado anteriormente, não seja feita, muitas vezes, uma distinção precisa entre os dois princípios ora em tela, pensamos ser mais frequente os administrativistas associarem o princípio da razoabilidade às análises de adequação e de necessidade do ato ou da atuação da administração pública. Assim, não basta que o ato tenha uma finalidade legítima. É necessário que os meios empregados pela administração sejam adequados à consecução do fim almejado e que sua utilização, especialmente quando se trate de medidas restritivas ou punitivas, seja realmente necessária (ALEXANDRINO; PAULO, 2011, p.154).

Observadas as similitudes e as diferenças, cabe conceituar os princípios em tela, algo realizado com magnitude pelos doutrinadores. Para Antônio José Calhau Resende, em sua obra, O princípio da Razoabilidade dos Atos do Poder Público, a razoabilidade pode ser definida como:

um conceito jurídico indeterminado, elástico e variável no tempo e no espaço. Consiste em agir com bom senso, prudência, moderação, tomar atitudes adequadas e coerentes, levando em conta a relação de proporcionalidade entre os meios empregados e a finalidade a ser alcançada, bem como as circunstâncias que envolvem a prática do ato (RESENDE, 2009, p. 12).

A doutrina de José dos Santos Carvalho Filho, arremata:

Razoabilidade é a qualidade do que é razoável, ou seja, aquilo que se situa dentro de limites aceitáveis, ainda que os juízos de valor que

provocaram a conduta possam dispor-se de forma um pouco diversa. Ora, o que é totalmente razoável para uns pode não o ser para outros. Mas, mesmo quando não o seja, é de reconhecer-se que a valoração se situou dentro dos standards de aceitabilidade (CARVALHO FILHO, 2014, p. 42).

O mencionado autor, com grande maestria, define a proporcionalidade:

O grande fundamento do princípio da proporcionalidade é o excesso de poder, e o fim a que se destina é exatamente o de conter atos, decisões e condutas de agentes públicos que ultrapassem os limites adequados, com vistas ao objetivo colimado pela Administração, ou até mesmo pelos Poderes representativos do Estado (CARVALHO FILHO, 2014, p.43)

Diferente do que ocorre com os princípios da ampla defesa e do contraditório, os princípios ora em tela, não constam expressos na CF. Entretanto, no âmbito federal, na legislação infraconstitucional, a LPA (Lei 9.784/99) preocupou-se em consagrar explicitamente estes importantes princípios processuais e administrativos. A referida lei trata os dois princípios de forma separada no Art. 2º, a saber: “A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, [...]” e determina que, no processo, como em toda atividade administrativa, serão observados os critérios de “adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público” (art. 2º, VI).

Ao aplicar estes princípios ao processo administrativo, o principal objetivo do legislador era coibir uma atuação desarrazoada ou despropositada do Administrador, delimitando que o agente não pode utilizar-se de sua condição, seu cargo ou função, com a errônea intenção de cumprir a lei, para agir de forma ilegal e arbitrária fora dos modelos éticos e adequados ao senso comum (CARVALHO FILHO, 2014, p.83).

O renomado mestre Celso de Mello salienta que:

a Administração, ao atuar no exercício de descrição, terá de obedecer a critérios aceitáveis do ponto de vista racional, em sintonia com o senso normal de pessoas equilibradas e respeitosa das finalidades que presidiram a outorga da competência exercida (DE MELLO, 2013, p. 66).

Em síntese, o administrador deve evitar os excessos, buscar compatibilizar os meios e os fins, evitar restrições desnecessárias ou abusivas e agir com sensatez, e

bom juízo, dentro de limites tidos como aceitáveis, “segundo os valores do homem médio”, pois se exorbitar esse limite fulminará em algum vício de legalidade. (MEIRELLES, 2014, p. 97).

Desta forma, ambos os princípios outorgam ao Judiciário o poder de exercer controle sobre os atos do demais Poderes, principalmente do Executivo. Assim, quando uma determinada decisão administrativa for prolatada de forma desarrazoada ou desmedida, esta conduta será ilegal e ilegítima, por ofensa a finalidade da lei; todavia, poderá o Poder Judiciário promover a correção da violação, realizando o controle de legalidade de atuação viciada (CARVALHO FILHO, 2014).

Pelo exposto, sempre no contexto de uma relação meio-fim, devem ser apurados os critérios da razoabilidade e proporcionalidade, cabendo ao Poder Judiciário, um vez provocado, apreciar se as restrições impostas pela Administração Pública são adequadas, necessárias e justificadas pelo interesse público; caso contrário, o vício da conduta estatal deve ser sanado com a declaração de nulidade do ato (ALEXANDRINO; PAULO, 2011).

Após considerar os aludidos princípios constitucionais, é imprescindível examinar o processo administrativo, o processo administrativo tributário e o processo administrativo tributário de exclusão do Simples Nacional, com o objetivo maior de analisar se as garantias fundamentais ora estudadas, presentes no gênero do processo administrativo, são também observadas aos litigantes em processo administrativo em matéria tributária.

4 PROCESSO ADMINISTRATIVO

4.1 Codificação do Direito Administrativo

No ordenamento jurídico, o Direito Administrativo carece de uma codificação, ou seja, os textos administrativos não estão aglomerados em um só conjunto de lei, a exemplo do que ocorre com os demais ramos do Direito, isto é, Direito Penal, Direito Processual, Direito Civil. As normas são oriundas tanto do texto da Constituição Federal como de diversas leis ordinárias e complementares, e de outros diplomas normativos como: decretos-leis, medidas provisórias, regulamentos e decretos do Poder Executivo (CARVALHO, 2016).

À vista disso, doutrinadores, como Matheus Carvalho, defendem que a ausência de uma catalogação “dificulta um conhecimento abrangente, bem como a formação de uma visão sistemática orgânica desse ramo do Direito” (CARVALHO, 2016, p.37). O brilhante autor Hely Lopes Meireles, em favor de uma codificação e em defesa da segurança jurídica, expressa: “a reunião dos textos administrativos num só corpo de lei não só é perfeitamente exequível, como propiciará à Administração e aos seus administrados maior segurança e facilidade na observância e aplicação das normas administrativas” (MEIRELLES, 2014, p.48).

4.2 Competência Legislativa

A autonomia das entidades federativas, definida como a capacidade de elaboração de suas próprias leis e regras, pressupõe repartição da competência legislativa, administrativa e tributária para garantir o convívio no Estado Federal. Para nortear a referida repartição, adota-se o princípio geral da predominância de interesse, no qual à União caberá matérias e questões de predominância do interesse geral, ao Estado, as matérias de predominante interesse regional, e por fim, ao Município, os assuntos de interesse local, cabendo ao Distrito Federal, tratar de matérias referentes aos dois últimos Entes (MORAIS, 2014).

O renomado jurista Jose Afonso da Silva, em sua obra, Curso de Direito Constitucional Positivo, ao tratar da repartição de competência, expressou, com clareza que:

A constituição de 1988 estruturou um sistema que combina competência exclusivas, privativas e principiológicas com competência comum e concorrentes, buscando reconstruir o sistema federativo segundo critérios de equilíbrios ditados pela experiência histórica (SILVA, 2011, p.477).

Nesta esteira, amiúde, salienta a professora Fernanda Dias Menezes de Almeida:

a partilha de competências afigura-se um imperativo do federalismo para a preservação do relacionamento harmônico entre União e Estados-membros. Sim, porque a não delimitação das atribuições do conjunto e das partes, que devem coexistir e atuar simultaneamente tornaria inevitavelmente conflituosa sua convivência, pondo em risco o equilíbrio mútuo que há de presidir a delicada parceria a que correspondem em última análise, a Federação (ALMEIDA, 2010. p.15).

A competência legislativa, como a terminologia indica, trata-se de competência constitucionalmente definida para elaborar leis. No vigente texto constitucional, em seus artigos 22, 24 e 30, ao tratar das competências dos entes federativos para legislar sobre as matérias procedimentais e processuais, determinou que cabe: à União – privativamente – legislar sobre direito processual; à União, aos Estados e ao Distrito Federal – de forma concorrente e suplementar – legislar sobre procedimentos em matéria processual; e aos Municípios – nos assuntos de interesse local e quando cabível – suplementar as legislações federal e estadual.

Neste toar, a competência para legislar sobre Direito Administrativo e sobre seus procedimentos em matéria processual é **concorrente** entre a União, Estados e DF. Vale ressaltar que, apesar dos Municípios não estarem abrangidos na competência concorrente, art. 24, CF, estes podem legislar sobre Direito Administrativo e processual administrativo no que se refere à matéria de *interesse local* (art. 30, I, da CF). Destacando que em relação a determinados temas a competência de Direito Administrativo é privativa da União, a exemplo da desapropriação, licitação e contrato (art. 22,II e XXVII, da CF).

4.3 Processo Administrativo

A relevância do processo administrativo foi reconhecida pela Constituição

Federal de 1988, pois houve a inclusão do processo administrativo dentre os direitos e garantias individuais. (art. 5, LV, da CF)

Antigamente, não havia leis gerais que disciplinavam o processo administrativo, existiam apenas normas esparsas que continham um ou outro procedimento administrativo.

Atualmente, o processo administrativo no âmbito federal encontra-se disciplinado na Lei 9.784/99, que estabeleceu normas com o fito de uniformizar as regras básicas aplicáveis à Administração Pública Federal.

A Lei supracitada tem caráter genérico e subsidiário. Genérico, porque a aplicação da Lei 9.784/99 só ocorrerá se não houver nenhuma outra legislação específica regulando a matéria. Subsidiário, uma vez que, havendo processos administrativos específicos, disciplinados em lei própria, a aludida Lei será aplicada apenas para suprir lacunas. De forma que, a aplicabilidade integral da Lei só ocorrerá nas situações em que não exista lei específica a reger o processo administrativo (CARVALHO, 2016).

De forma que o artigo 69, da citada lei, versa que a lei federal não revogou qualquer norma específica concernente ao processo administrativo específico, a exemplo das que disciplinam o processo administrativo tributário, processos disciplinares. “Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei” (Art. 69, Lei 9.784/99).

Vale destacar que este dispositivo legal também tem caráter federal, e não nacional; desta feita, as normas especificadas são aplicadas apenas na tramitação de expedientes processuais no âmbito da Administração Pública Federal, podendo ser empregadas nos Poderes Legislativo e Judiciário da União. Logo, caberá aos Estados, Distrito Federal e Municípios editarem leis próprias para a regulamentação de suas matérias administrativas. (CARVALHO FILHO, 2014).

Neste diapasão, Jose dos Santos Carvalho Filho ratifica que:

Em virtude de nosso regime federativo, em que as entidades são dotadas de autonomia, não podem tais mandamentos se estender a Estados, Distrito Federal e Município, já que estes são titulares de competência privativa para estabelecer as próprias regras a respeito de seus processos administrativos. Nada impede, e, ao contrário, tudo aconselha a que as demais entidades também uniformizem seus procedimentos administrativos (CARVALHO FILHO, 2014, p. 994).

Inobstante a Lei 9.784/99 ser de natureza federal, é indiscutível que o seu escopo tem um verdadeiro conteúdo de normas gerais da atividade administrativa, devendo ser observado, não só pela União, mas também pelos Estados e Municípios (MEIRELLES, 2014).

Hely Lopes Meirelles, com o brilhantismo que lhe é peculiar, assevera:

A referida Lei 9.784/99 supriu lacuna legislativa e propiciou o surgimento de vários estudos a respeito do processo administrativo. É certo que o processo administrativo não pode ser unificado pela legislação federal para todas as entidades, em respeito à autonomia de seus serviços. Mas, [...], é inegável que a Lei 9.784/99 contém várias normas que expressam enunciados da Carta Magna – e, assim, aplicáveis a todas as entidades estatais (MEIRELLES, 2014, p. 89,90).

Este entendimento é também encampado pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme percebido no julgamento do Recurso Especial de relatoria do Ministro Geraldo Og Nicéas Marques Fernandes à frente:

ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL. SERVIDORES PÚBLICOS ESTADUAIS. ATO ANULATÓRIO DA INVESTIDURA. ART. 54 DA LEI Nº 9.784/1999. ESTADOS-MEMBROS. APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA. PRAZO DECADENCIAL. SUSPENSÃO. INTERRUPTÃO. NÃO OCORRÊNCIA. TERMO INICIAL. VIGÊNCIA DA LEI. DECADÊNCIA CONFIGURADA.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é assente no sentido de que a Lei nº 9.784/1999 pode ser aplicada de forma subsidiária no âmbito dos Estados-Membros, se ausente lei própria regulando o processo administrativo no âmbito local, o que se verifica no caso do Estado do Rio de Janeiro². O prazo quinquenal, estabelecido no art. 54 da Lei nº 9.784/1999, para que a administração possa anular os atos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários, tem natureza decadencial, o que afasta a incidência dos arts. 190 do Código Civil e 219 do Código de Processo Civil. Aplica-se, em vez disso, o art. 207 do CC, segundo o qual, salvo previsão legal expressa -inexistente na Lei nº 9.784/1999 -, não se aplicam à decadência as normas que impedem, suspendem ou interrompem a prescrição.³ "A Lei 9.784/1999, ao disciplinar o processo administrativo, estabeleceu o prazo de cinco anos para que pudesse a Administração revogar os seus atos (art. 54). A vigência do dispositivo, dentro da lógica interpretativa, tem início a partir da publicação da lei, não sendo possível retroagir a norma para limitar a Administração em relação ao passado." (MS 9.112/DF, Rel. Ministra ELIANA CALMON, CORTE ESPECIAL, julgado em 16/2/2005, DJ 14/11/2005).⁴ Na hipótese, tendo em vista que as investiduras tidas por ilegais ocorreram antes da vigência da Lei nº 9.784/1999, a administração estadual poderia rever esses atos até cinco anos depois de 1º/2/1999, contudo, somente o fez em 2007, quando já operada a decadência.⁵ Recurso especial a que se nega provimento.

(REsp 1103105 RJ, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEXTA TURMA, julgado em 03/05/2012, DJe 16/05/2012) (BRASIL)

Por fim, no que concerne à legislação processual estadual, inúmeros são os diplomas que regulam o assunto, como, para exemplificar: a Lei nº 11.781, de 6 de junho de 2000, de Pernambuco; Lei nº 6161, de 26 de junho de 2000 de Alagoas; a Lei nº 13.800, de 18 de janeiro de 2001, de Goiás; a Lei nº 14.184, de 31 de janeiro de 2002, do Estado de Minas Gerais; a Lei nº 7.692, de 1º de julho de 2002, do Estado do Mato Grosso; a Lei nº 2.794, de 6 de maio de 2003, do Estado do Amazonas e a Lei nº 418, de 15 de janeiro de 2004 de Roraima.

Isto posto, faz-se necessário agora analisar, em termos de definição, competência e procedimentos, uma subespécie do processo administrativo - o processo administrativo fiscal.

4.3.1 Processo Administrativo Tributário

Inicialmente, vale destacar que o processo administrativo específico que trata de matéria tributária recebe na legislação, doutrina e jurisprudência diversos tipos de denominação, a saber: Procedimento Administrativo Fiscal, Processo Administrativo Tributário, Processo Administrativo Fiscal, ou mesmo Contencioso Administrativo Tributário, representando todos eles uma só situação jurídica.

O processo administrativo fiscal tem seu fundamento no art. 5º, LV da Constituição Federal, que dispõe que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;” como também no Código Tributário Nacional e na legislação específica de cada ente, que serão explorados ao longo deste trabalho.

O Processo Administrativo Fiscal, conforme preleciona o auditor Hamilton Fernando Castardo, pode ser definido como “a via para solucionar os conflitos entre os contribuintes e o fisco, buscando, como atividade-fim, a correta aplicação da legislação tributária” (CASTARDO, 2010, p. 53).

Segundo ensinamentos do renomado autor Hely Lopes Meirelles:

Processo administrativo tributário ou fiscal, propriamente dito, é todo aquele que se destina à determinação, exigência ou dispensa de crédito fiscal, bem como à fixação do alcance de normas de

tributação em caso concreto, pelos órgãos competentes tributantes, ou à imposição de penalidade ao contribuinte” (MEIRELLES, 2014, p.791).

Nas palavras da procuradora do Estado de Pernambuco, a Excelentíssima Maria do Socorro Carvalho Brito, em seu artigo O processo administrativo no sistema brasileiro e a sua eficácia:

Sempre que houver uma obrigação tributária, seja ela principal ou acessória, que espontaneamente não tenha sido satisfeita pelo contribuinte, ou por aquelas pessoas a quem a lei transfere ou incumbe essas obrigações, pode ser exigido pelo Fisco o pagamento do tributo ou a penalidade pecuniária decorrente, mediante o seu lançamento, o que poderá dar ensejo a um conflito e nascimento do processo administrativo fiscal (BRITO, 2006, p.5).

Neste mesmo sentido, Ricardo J. Ferreira exorta que o “processo administrativo-tributário é o conjunto de atos necessários à solução, na instância administrativa, de questões relativas à aplicação ou interpretação da legislação tributária” (FERREIRA, 2016).

De maneira que se pode concluir que o objetivo maior do processo administrativo fiscal é versar sobre a aplicação ou a interpretação da legislação tributária e regular a prática de atos da Administração e do contribuinte, visando um acerto da relação fiscal (MACHADO, 2012).

Entretanto, com similaridade ao que ocorre no processo administrativo gênero, até o presente momento, a União ainda não exerceu sua competência privativa para legislar especificamente sobre direito processual administrativo-tributário. O processo administrativo-fiscal não é regido por norma geral de direito tributário. O Código Tributário Nacional não se ocupa com o procedimento propriamente dito, mas abaliza-se a definir que os atos sejam documentados e que seja fixado prazo para exercício da fiscalização (PAULSEN, 2014).

Situação análoga ocorre com a competência legislativa concorrente, a União ainda não estabeleceu regras gerais procedimentais em matéria processual tributária. Desta forma, resta a cada ente político regular o processo administrativo Fiscal referente aos seus tributos, no exercício das respectivas competências legislativas (concorrentes e suplementares), e estabelecer seus próprios regimes jurídicos relativos ao Processo Administrativo Tributário (PAULSEN, 2014).

Pelo exposto, pode-se concluir, que “O processo administrativo fiscal não é de

elaboração unitária, isto é, não é de competência exclusiva de um dos níveis de governo” (MARTINS, 2013, p. 1073).

O Processo Administrativo Tributário, no âmbito federal, é regido pelo Decreto nº 70.235/72 (Lei do Processo Administrativo-Fiscal - PAF) e algumas de suas disposições foram alteradas (incluídas) pelas Leis nº 8.748, de 1993; nº 9.532, de 1997, nº 9.784 de 1999 e nº 11.196, de 2005. O decreto em comento foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 como lei ordinária, inclusive com reconhecimento pelo extinto Tribunal Federal de Recursos e pela Lei nº 9.784/1999, promulgada após a CF/88 (CASTARDO, 2010).

Dentre outras questões, o referido decreto trata de penalidades, empréstimos compulsórios, de consulta e da determinação e exigência dos créditos tributários da União, onde se encontram delineados os trâmites de todas as fases processuais administrativas, desde a oferta da impugnação à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, aos recursos cabíveis ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (CASTARDO, 2010).

Já os Estados estabelecem, por leis próprias, o processo administrativo fiscal em seu âmbito de atuação, a exemplo da Lei 6.537/73, criada pelo Estado do Rio Grande do Sul. O mesmo acontece com os municípios brasileiros que criam suas próprias legislações para reger o processo administrativo-tributário dentro de sua competência. Para exemplificar isto, o município de Porto Alegre dispõe da LC 7/73.

Definido o processo administrativo fiscal e explicada a competência legislativa do mesmo, antes de adentrar no estudo dos procedimentos do processo administrativo, cabe primeiramente diferenciar processo de procedimento, algo feito com maestria pelo doutrinador Hely Lopes Meirelles ao esclarecer que “processo é o conjunto de atos coordenados para a obtenção de decisão sobre uma controvérsia no âmbito judicial ou administrativo; procedimento é o modo de realização do processo, ou seja, o rito processual.” De forma que o processo é realizado por diferentes procedimentos ordenados (MEIRELLES, 2014, p.774).

Em relação ao estudo dos procedimentos do processo administrativo tributário, ressalta o nobre doutrinador Hugo de Brito Machado, em sua obra Curso de Direito Tributário, que:

a expressão “processo administrativo fiscal” pode ser usada em sentido amplo e em sentido restrito. Em sentido amplo, tal expressão designa o conjunto de atos administrativos tendentes ao

reconhecimento, pela autoridade competente, de uma situação jurídica pertinente à relação Fisco/contribuinte. Em sentido estrito, a expressão “processo administrativo fiscal” designa a espécie do processo administrativo destinada à determinação e exigência do crédito tributário (MACHADO, 2012, p. 459).

O presente projeto visa explicar os procedimentos e as fases referentes ao processo administrativo tributário em sentido amplo, e aprofundar-se na explicação sobre o processo administrativo oficioso.

Neste momento, abrir-se-á um parênteses para, de forma sucinta, descrever as fases e os procedimentos dos PAF no âmbito Federal, sua autuação, notificações e intimações, impugnação e recursos.

Primeiramente, o início do processo dar-se-á com a autuação, que será feita pela autoridade administrativa competente, na forma prevista pelo CTN no Art. 196. “A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas” e pelo artigo e Art. 7º do Decreto 70.235/72, que versa “o procedimento fiscal tem início com: I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto [...]”.

Uma vez formalizado o termo inicial, chama-se o contribuinte para o processo através das notificações e intimações para pagamento, oferecimento de impugnação ou apresentação de documentos, e demais atos necessários. Aquelas poderão ser pessoal, por via postal e por meio eletrônico, e obedecerão ao art. 23 do Dec. 70.235/72. As intimações e notificações não precisam ocorrer necessariamente na pessoa do representante legal da pessoa jurídica, podendo ser na pessoa do preposto ou do destinatário final no domicílio do contribuinte. E, excepcionalmente, conforme o § 1º do referido art. 23, as comunicações poderão ser realizadas por edital, em caso de não se obter êxito pelos meios supramencionados.

Após a notificação ou intimação, não cumprindo a obrigação, iniciar-se-á a fase litigiosa e o contribuinte terá o prazo de 30 (trinta) dias para apresentar a impugnação por escrito, junto com a prova documental das suas alegações, dirigidas à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamentos, nos termos do art. 15 do Decreto em epígrafe.

A instrução probatória no processo administrativo se assemelha bastante ao do processo civil, com provas documentais, periciais, dentre outras possíveis. E encerrada a instrução, a impugnação é julgada por uma das Turmas da Delegacia da Receita de Julgamento. E o recurso ordinário, no prazo de 30 (trinta) dias e cabível à Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e sendo especial, no prazo de 15 (quinze) dias à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CASTARDO, 2010).

Feitas estas ponderações, merece destaque, a partir deste momento, o processo administrativo tributário contencioso de exclusão do Simples Nacional.

4.3.2 Processo Administrativo Tributário de Exclusão do Simples Nacional

Como já explorado, o Simples Nacional é regido pela Lei Complementar 123/2006, e na Seção XII do Capítulo IV, sob o título “Do Processo Administrativo Fiscal”, traz ao conhecimento duas das espécies de processos administrativos tributários que podem ocorrer no âmbito do Simples Nacional: o processo de contencioso (art. 39) e o processo de consulta (art. 40), sendo somente o primeiro objeto de análise do presente projeto.

Conforme exposto, o Simples Nacional é um regime unificado de arrecadação que compreende tributos de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Desta feita, a LC no 123/2006 previu em seu bojo, no artigo 39, ao tratar do contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional, que o Processo Administrativo Tributário “será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente”.

Trazendo como exceção à regra, o art. 39, § 1 da referida Lei, estabelece a possibilidade dos Municípios transferirem exclusivamente ao Estado em que se localizem, mediante convênio, a atribuição de julgamento do contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional.

Interessante notar as palavras do secretário-executivo do Comitê Gestor do Simples Nacional Silas Santiago, em depoimento no IX Encontro Nacional de Tributários, “o simples Nacional é o principal exemplo de integração federativa. Ele

subverte a lógica do sistema tributário e, por sua competência compartilhada, é um lugar onde todos controlam e fiscalizam em conjunto” (RECEITA FEDERAL, 2013, não paginado).

Quanto à exclusão, esta ocorre nos termos do art. 28 da LC 123/06, quando a comunicação for da própria empresa optante, ou ex-offício, pelas autoridades fazendárias, nos casos disposto no art. 29 da supramencionada Lei, a saber:

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. (BRASIL, 2006)

Um outro motivo de exclusão encontra-se no art. 17, inc. V, também da Lei Complementar 123/06, que versa que contribuinte "que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa", sendo este, no

presente momento, a grande maioria dos atos de exclusão do Simples Nacional (RECEITA FEDERAL).

Com o escopo de imprimir efetividade ao Estatuto, a lei complementar determinou a criação do Comitê Gestor do Simples Nacional com o propósito de regulamentar a aludida Lei, o que o fez através da Resolução CGSN 15/2007, atualmente revogada e consolidada na Seção IX da Resolução CGSN 94/2011.

Expostas as causas legais de exclusão, passa-se agora a examinar o processo que deve ser obedecido pela Administração Tributária para que seja realizado o ato administrativo de exclusão do Simples Nacional, em especial quando a causa de exclusão for débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa.

Anualmente a receita Federal do Brasil, geralmente no mês de setembro, realiza os procedimentos de cobranças dos contribuintes optantes pelo Simples Nacional inadimplentes com tributos administrados pelo INSS ou pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), a exemplo do iniciado no dia 17 de setembro de 2012, referentes aos exercícios de 2007 a 2012, onde foram emitidas 441.149 Atos Declaratórios Executivos (ADE).

O site da RFB fornece aos contribuintes as instruções de como é dada a exclusão. No ano em tela, assim como nos anos anteriores e posteriores até 2015, primeiramente ocorria a emissão dos ADEs; após a emissão, era realizada a comunicação por correios aos contribuintes inadimplentes, informando-os acerca da existência de débitos nos sistemas corporativos da RFB e/ou da PGFN.

A partir disso, o contribuinte tinha o prazo de 30 dias para regularizar os seus débitos, que poderiam ser pagos à vista ou parcelados, ou para impugnar o débito. E a falta da regularização de todos os débitos dentro do prazo de 30 dias, contados da ciência do ADE, implicava na exclusão automática da pessoa jurídica do Simples Nacional (RECEITA FEDERAL).

Este ano (2016), em andamento encontra-se o procedimento de exclusão, com alteração na forma de comunicação. Em 26 de setembro de 2016, novos Atos Declaratórios Executivos foram emitidos, no total de 668.440.

Importante informar, neste momento, que a LC 139/2011 concebeu uma espécie de domicílio obrigatório para os optantes do Simples Nacional, ela acresceu

ao art. 16 da LC 123/2006 o § 1º-A e § 1º-B, que versa sobre a compulsoriedade da aceitação do sistema de comunicação eletrônico.

§ 1º-A. A opção pelo Simples Nacional implica aceitação de sistema de comunicação eletrônica, destinado, dentre outras finalidades, a:

I - cientificar o sujeito passivo de quaisquer tipos de atos administrativos, incluídos os relativos ao indeferimento de opção, à exclusão do regime e a ações fiscais;

II - encaminhar notificações e intimações; e

III - expedir avisos em geral.

§ 1º-B. O sistema de comunicação eletrônica de que trata o § 1º-A será regulamentado pelo CGSN, observando-se o seguinte:

I - as comunicações serão feitas, por meio eletrônico, em portal próprio, dispensando-se a sua publicação no Diário Oficial e o envio por via postal;

II - a comunicação feita na forma prevista no **caput** será considerada pessoal para todos os efeitos legais; (BRASIL, 2006)

Feita a leitura dos artigos supramencionados, observa-se que as referidas Leis Complementares trouxeram a informação de que o aludido sistema de comunicação eletrônica seria regulamentado pelo CGSN, que o fez, em tempos recentes, com a expedição da Resolução CGSN nº 127 de 5 de maio de 2016, a qual alterou o art. 110 da Resolução CGSN nº 94/2011, criando o Domicílio Tributário Eletrônico do Simples Nacional.

Devido a esta novidade no processo de exclusão deste ano, em relação aos contribuintes em débito com o INSS ou PGFN, a comunicação dos Atos Declaratórios Executivos (ADE) de exclusão foi disponibilizada para os contadores, técnicos de contabilidade e contribuintes exclusivamente no Domicílio Tributário Eletrônico, no portal da internet.

A comunicação, apesar de eletrônica, será considerada pessoal para todos os efeitos legais. Caso a consulta no sistema de comunicação eletrônica não seja realizada, dar-se-á a ciência ficta em 45 (quarenta e cinco) dias.

Considera-se cientificado o contribuinte no dia em que efetivar a consulta eletrônica do teor da ADE de exclusão; após a consulta, o inadimplente terá o prazo de 30 dias para regularizar os seus débitos, que poderão ser pagos à vista ou parcelados, ou para impugnar o débito. A pessoa jurídica que não regularizar a totalidade de seus débitos ou não contestá-los no referido prazo será excluída do Simples Nacional, com efeitos a partir do dia 01/01/2017.

Considerada acima a forma sucinta de exclusão do Simples Nacional, realizada pela Receita Federal, nos casos previstos no art. 17, V da Lei, analisar-se-á agora o caminho em outros casos de exclusão. Primeiramente, todo o processo deverá ser realizado pelo ente federativo competente para promover o ato de exclusão, na respectiva localidade, e observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo, conforme § 3º, do artigo 29 da Lei 123: “a exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes”.

Adotando as fases, já esboçadas na seção de processo administrativo fiscal, verificar-se-á, nos processos de exclusão do Simples Nacional, a autuação, as notificações e intimações, as impugnação, os recursos e a decisão administrativa definitiva, tudo em conformidade com o art. 75 da Resolução 94/2011.

A autuação ocorre quando verificada causa de exclusão de ofício, em ato de alguma ME ou EPP optante do Simples Nacional. Diante da ocorrência, a autoridade competente deverá emitir o termo de exclusão, nos termos do § 1 do art. 75 da Resolução 94/2011.

A seguir, o ente federativo, segundo a sua respectiva legislação, dará ciência do termo de exclusão à ME ou à EPP, por meio de sistema de comunicação, sendo a eletrônica, nos termos do § 1 do Art. 75 e 110 da Resolução CGSN nº 94/2011, a forma mais utilizada.

Com a ciência, inicia-se a fase de impugnação, nos termos do § 3º do art 75 da referida Resolução, a ME ou EPP, dentro do prazo estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, que em regra são 30 (trinta) dias. Neste prazo, o contribuinte poderá, se desejar, resolver sua situação perante o fisco ou impugnar o termo de exclusão.

A decisão administrativa final desfavorável ao contribuinte só ocorrerá, quando não resolvida a causa da exclusão e após o julgamento improcedente da impugnação ou, não havendo impugnação, ao final do decurso do prazo estabelecido pela legislação do ente federado (§ 4 do Art. 75 e 110 da Resolução CGSN nº 94/2011).

Não havendo recurso, a decisão da exclusão de ofício será declarada e registrada no Portal do SIMPLES Nacional, pelo ente federado que a promoveu, ficando os efeitos dessa exclusão condicionados a esse registro (Art. 75, § 5 e 110 da Resolução CGSN nº 94/2011).

Após o estudo dos procedimentos adotados no processo administrativo fiscal de exclusão do Simples Nacional, como meio alternativo de solução dos litígios que resultam da relação Fisco/Contribuinte, cabe analisar em doutrina e jurisprudência se as garantias constitucionais da ampla defesa e do contraditório, como também os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, estão sendo observados em sua totalidade.

5 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E A EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Como muito mencionado, o presente estudo visa o exame do procedimento e do processo de exclusão (ex officio) do Simples Nacional, regrado na Lei Complementar 123/2006 e regulamentado pela Resolução do CGSN 94/2011, à luz dos princípios constitucionais do devido processo legal, substantivo e processual.

O primeiro ponto a ser observado é a discussão acerca da constitucionalidade do inciso V, do art. 17 da LC 123/2006. Muitos o consideravam inconstitucional e/ou deveria as interpretações serem flexibilizadas, em consideração ao tratamento jurídico diferenciado destinado às microempresas e às empresas de pequeno porte. De forma que a matéria foi levada ao Supremo Tribunal Federal, que a admitiu controvertida por conta do Julgamento do RE 627543 – RG/RS, e com base no art. 543B do antigo CPC, declarou a existência de repercussão geral. O Excelentíssimo Ministro Relator Dias Toffoli, em 30/10/2103, julgou o Recurso Extraordinário, declarando a constitucionalidade do supramencionado artigo, conforme ementa abaixo transcrita.

EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão geral reconhecida. Microempresa e empresa de pequeno porte. Tratamento diferenciado. Simples Nacional. Adesão. Débitos fiscais pendentes. Lei Complementar nº 123/06. Constitucionalidade. Recurso não provido. 1. O Simples Nacional surgiu da premente necessidade de se fazer com que o sistema tributário nacional concretizasse as diretrizes constitucionais do favorecimento às microempresas e às empresas de pequeno porte. A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em consonância com as diretrizes traçadas pelos arts. 146, III, d, e parágrafo único; 170, IX; e 179 da Constituição Federal, visa à simplificação e à redução das obrigações dessas empresas, conferindo a elas um tratamento jurídico diferenciado, o qual guarda, ainda, perfeita consonância com os princípios da capacidade contributiva e da isonomia. 2. Ausência de afronta ao princípio da isonomia tributária. O regime foi criado para diferenciar, em iguais condições, os empreendedores com menor capacidade contributiva e menor poder econômico, sendo desarrazoado que, nesse universo de contribuintes, se favoreçam aqueles em débito com os fiscos pertinentes, os quais participariam do mercado com uma vantagem competitiva em relação àqueles que cumprem pontualmente com suas obrigações. 3. A condicionante do inciso V do art. 17 da LC 123/06 não se caracteriza, a priori, como fator de desequilíbrio concorrencial, pois se constitui em exigência imposta a todas as pequenas e as microempresas (MPE), bem como a todos os microempreendedores individuais (MEI), devendo ser

contextualizada, por representar também, forma indireta de se reprovar a infração das leis fiscais e de se garantir a neutralidade, com enfoque na livre concorrência. 4. A presente hipótese não se confunde com aquelas fixadas nas Súmulas 70, 323 e 547 do STF, porquanto a espécie não se caracteriza como meio ilícito de coação a pagamento de tributo, nem como restrição desproporcional e desarrazoada ao exercício da atividade econômica. Não se trata, na espécie, de forma de cobrança indireta de tributo, mas de requisito para fins de fruição a regime tributário diferenciado e facultativo. 5. Recurso extraordinário não provido.

(STF - RE: 627543 RS, Relator: Min. DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: 30/10/2013, Tribunal Pleno, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO) (BRASIL)

Vencida a objeção pelo STF e declarada a constitucionalidade da matéria, o fisco tem seguido à risca o que determina o artigo 17, V, da Lei Complementar 123/06, de forma que milhares de empresas são excluídas do sistema Simples Nacional todos os anos.

Com efeito, conforme nos alerta o advogado tributarista, Dr. Samuel Hickmann, diversas dessas exclusões fogem aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, e isto ocorre principalmente por três motivos: o valor do débito, o período da inadimplência e a forma de intimações (HICKMANN, 2016).

A primeira razão ocorre porque a seleção das empresas devedoras, para emissão dos Atos Declaratórios Executivos (ADE), é feita automaticamente pelo sistema da Receita Federal. O critério adotado é a inadimplência, e geralmente a análise do valor do débito propriamente dito não é realizada pela autoridade fiscal, de forma que já foram excluídas diversas empresas por estarem devendo valores irrisórios (HICKMANN, 2016).

O outro motivo deve-se ao lapso temporal de inadimplência, vez que muitos contribuintes são excluídos do sistema ou têm indeferidos os seus ingressos por estarem em mora com o fisco por uma quantidade ínfima de dias (HICKMANN, 2016).

É justamente da análise destes casos que a jurisprudência, apesar de reconhecer os atos como perfeitos no quesito da legalidade, tem recorrido ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade para anular o ato de exclusão ou não inclusão no regime, a exemplo do STJ, que já reconheceu que débito de pequeno valor não pode motivar a exclusão/não inclusão de empresas do Simples Nacional em afronta aos mencionados princípios:

APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO TRIBUTÁRIO. DESENQUADRAMENTO DO SIMPLES NACIONAL POR DÉBITO DE R\$ 2,35. REINCLUSÃO. POSSIBILIDADE PELAS PECULIARIDADES DO CASO. Existindo débitos fiscais sem a exigibilidade suspensa, não há direito do contribuinte de permanecer no SIMPLES Nacional, independentemente de ser a dívida anterior à época em que foi incluído no sistema, na forma do art. 17, V da LC nº 123/2006. Precedentes do STJ e desta Corte. Na hipótese, entretanto, o valor em aberto na data limite de pagamento atingia meros R\$ 2,35, decorrentes de patente equívoco no cálculo do boleto para pagamento complementar do tributo. Peculiaridades do caso concreto que tornam excessivamente gravosa a exclusão do programa. Incidência dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. APELAÇÃO DESPROVIDA. MANTIDA A SENTENÇA EM REEXAME NECESSÁRIO. (Apelação e Reexame Necessário Nº 70057320764, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Almir Porto da Rocha Filho, Julgado em 04/12/2013) TJ-RS - Apelação e Reexame Necessário: REEX 70057320764 RS (BRASIL)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ADESÃO AO SIMPLES NACIONAL. CONTRIBUINTE COM DÉBITO DE PEQUENA MONTA. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE. RECURSO ESPECIAL. INADEQUAÇÃO. 1. Hipótese em que o Tribunal de origem reconheceu que o art. 17, V, da Lei Complementar 123 /2006 veda ao contribuinte que possui pendências fiscais optar pelo novo regime do Simples Nacional. 2. Entretanto, consignou que a norma deve ser interpretada à luz dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, razão pela qual concluiu que a existência de dívida de pequena monta (R\$160,00), a qual já fora quitada, não poderia impedir a adesão ao regime de tributação simplificada. 3. A aplicação de princípios constitucionais não comporta apreciação em Recurso Especial. Ademais, é de manifesta improcedência a pretensão de que a lei federal seja interpretada exclusivamente pelo método gramatical. 4. Agravo Regimental não provido.” (STJ, Ag. Reg. no Ag.Resp no ARESPP nº 270377 2012/0263682-3) (BRASIL)

Este mesmo entendimento é corroborado pelo Relator Desembargador Álvaro Eduardo Junqueira, na decisão do acórdão julgado do TRF-4, que determinou o reingresso da empresa ao Simples Nacional pelo inexpressivo valor dos débitos existentes:

TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. SIMPLES NACIONAL. CND. DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS. ADESÃO. ARTIGOS 17, V, DA LC 123/06. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. SUCUMBÊNCIA. 1. Divergência de informações no banco de dados da Administração Tributária permitiu a emissão de CND em 14/01/2008, indispensável à adesão ao SIMPLES Nacional (LC 123/2006, art. 17, V), apesar de débitos previdenciários não decaídos/prescritos, de 2005 e 2006, apontados pelo Fisco apenas

em 29/01/2008, na análise do pedido. 2. O improvimento da apelação afronta os Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade, diante do inexpressivo valor dos débitos. 3. Saneada a irregularidade impeditiva com o adimplemento dos tributos, assim que conhecidos, afastou-se o óbice ao deferimento do pedido de inclusão ao SIMPLES Nacional. 4. Invertida a sucumbência e condenada a União nas custas em devolução e honorários advocatícios.” (TRF4, AC 0004069-82.2008.404.7102, Primeira Turma, Relator Álvaro Eduardo Junqueira, D.E. 24/11/2010) (BRASIL)

No que concerne à quantidade de dias em atraso, os tribunais do país têm decidido que sendo de poucos dias a ausência de pontualidade no pagamento dos débitos, não pode haver a exclusão da empresa do regime tributário diferenciado por afrontar o princípio da razoabilidade, conforme pondera o Desembargador Relator Joel Ilan Paciornik, do TRF-4:

TRIBUTÁRIO. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. EXIGÊNCIA DE REGULARIDADE FISCAL. LEGALIDADE. ATRASO DE DOIS DIAS NO PAGAMENTO DA PRIMEIRA PARCELA DO PARCELAMENTO. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE. 1. A Lei Complementar n.º 123/2006 contém regra expressa no sentido da impossibilidade de enquadramento no Simples Nacional de empresas com débitos para com os fiscos federal, estadual e municipal, exceto quando os créditos tributários estiverem com a exigibilidade suspensa (artigo 17, V). 2. Ambas as Turmas integrantes da Primeira Seção desta Corte já decidiram no sentido de que não existe ilegalidade na exigência, para o ingresso no Simples Nacional, da regularidade fiscal. 3. Há de se ponderar que a adesão ao parcelamento foi realizada no prazo legal, havendo atraso de apenas dois dias no pagamento da primeira parcela, fato que leva a considerar a razoabilidade de se negar a adesão ao Simples Nacional. Inexiste prejuízo ao erário público, pois as pendências já não subsistem, e todas as demais formalidades foram cumpridas pela impetrante dentro do prazo. Por outro lado, a repercussão da negativa da adesão é deveras grave para a impetrante, pois se sujeitará a todas as consequências de uma tributação mais complexa e onerosa. (TRF4, AC 5000379-98.2010.404.7001, Primeira Turma, Relator Joel Ilan Paciornik, D.E. 27/06/2011) (BRASIL)

Assim, fica claro que, em muitos casos, as autoridades administrativas fiscais não estão atendendo as garantias constitucionais, ferindo diretamente ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade. De forma que as empresas nas situações em epígrafe podem e devem adotar as medidas judiciais cabíveis para reverter tal exclusão, pois inúmeras são as situações e diversos são os entendimentos jurisprudenciais neste sentido. Para exemplificar, à frente encontram-se julgamentos

que determinam o reingresso da empresa ao sistema em virtude de atos desproporcionais e desarrazoados do fisco.

Ementa: TRIBUTÁRIO. SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO. NULIDADE. 1. Como a exclusão do Simples Nacional foi objeto de discussão administrativa, cujas impugnações foram apresentadas tempestivamente pela impetrante, o prazo tem início somente a partir da comunicação da decisão final. 2. Considerando as peculiaridades do caso concreto e o fato de a impetrante ter diligenciado no sentido de cumprir todos os requisitos para a sua manutenção no sistema simplificado, inclusive com a regularização do débito, nos termos da legislação de regência, a decisão administrativa que manteve sua exclusão do Simples Nacional viola os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade. (TRF-4 - APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO APELREEX 50242304920134047200 SC 5024230-49.2013.404.7200, D.E. 27/08/2014) (BRASIL)

MANDADO DE SEGURANÇA. Inadimplemento das obrigações acessórias. Exclusão do Simples Nacional, bem como do Simples Estadual. Não apresentação da GIA ICMS relativas ao período pós-exclusão do Simples Estadual. Bloqueio na emissão das notas fiscais. Medida desproporcional adotada pelo Fisco como forma de cobrança do débito fiscal. Ilegalidade reconhecida. Sentença de concessão da ordem mantida. Reexame necessário não provido. (TJ-SP - REEX: 00360821720138260053 SP 0036082-17.2013.8.26.0053, Relator: Paulo Galizia, Data de Julgamento: 18/08/2014, 10ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 18/08/2014) (BRASIL)

MANDADO DE SEGURANÇA. SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. ALTERAÇÃO NO CONTRATO SOCIAL. INCLUSÃO DE ATIVIDADE VEDADA. CORREÇÃO. EQUÍVOCO NA ALTERAÇÃO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO. BOA-FÉ DO CONTRIBUINTE. PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE. A negativa de reinclusão no regime do Simples Nacional, em razão de mero equívoco na indicação das atividades do objeto social da empresa, já corrigida pelo contribuinte, atenta contra os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, especialmente considerando a boa-fé da parte e a ausência de prejuízo ao Fisco.(TRF-4 - REMESSA NECESSÁRIA CÍVEL: 50041518720154047003 PR 5004151-87.2015.404.7003, Relator: RÔMULO PIZZOLATTI, Data de Julgamento: 19/04/2016, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: D.E. 19/04/2016) (BRASIL)

APELAÇÃO CÍVEL – DIREITO TRIBUTÁRIO – SIMPLES NACIONAL – EMPRESA DE PEQUENO PORTE – EXCLUSÃO – MEDIDA DESPROPORCIONAL – OMISSÃO DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS – AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ – ANULAÇÃO DO TERMO DE EXCLUSÃO. 1. A exclusão do Simples Nacional de Empresa de Pequeno Porte que, no período de 06 anos, compreendido entre a data da opção pelo Simples e a data da lavratura do Termo de Exclusão, somente foi notificada uma única vez pela omissão de

escrituração de notas fiscais, não se coaduna com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e com a finalidade para a qual o Simples Nacional foi criado. 2. Ausente a má-fé na omissão da escrituração de notas fiscais, anula-se o Termo de Exclusão e mantém-se a empresa nos Simples Nacional, após a correção das irregularidades e recolhimento do ICMS faltante. 3. Deu-se provimento ao apelo da autora. (TJ-DF - APC: 20130111908845, Relator: ARNOLDO CAMANHO DE ASSIS, Data de Julgamento: 03/02/2016, 4ª Turma Cível, Data de Publicação: Publicado no DJE : 24/02/2016 . Pág.: 219) (BRASIL)

Por fim, a forma de intimação tem sido de longe o maior motivo alegado para não observância dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como ao princípio da ampla defesa e do contraditório nas exclusões de ofício do SN, principalmente com a criação do instituto da intimação eletrônica.

A intimação eletrônica foi instituída, como explanado, através da LC 139/2011, que concebeu uma espécie de domicílio obrigatório para os optantes do Simples Nacional. Isto aconteceu com base no princípio da celeridade processual, e com intuito de proporcionar maior agilidade processual. O que de fato o proporciona. Contudo cabe se perguntar, até que ponto o princípio da celeridade processual deve ser observado antes do princípio da ampla defesa e do contraditório.

O artigo 26, § 3º da Lei nº 9.784/99 após dispor que as formas de intimação ocorrem através da ciência no processo, via postal com aviso de recebimento, telegrama, trouxe a informação que quaisquer outros meios poderiam ser adotados contanto que assegurasse a certeza de ciência do interessado (grifo nosso).

De modo que vários são os tipos previstos na legislação tributária e administrativa que podem ser adotados na fase de intimação de um processo, seja pessoal, via postal, email, eletrônico, edital, no entanto é de extrema importância que a autoridade administrativa sempre tenha convicção que o contribuinte teve real conhecimento do processo administrativo que faz parte.

Para se ter essa certeza, no mundo ideal, todas as intimações deveriam ser pessoais e principalmente aquelas que resultam em agravamento financeiro para o contribuinte. Entretanto, esta não é a realidade nos dias de hoje, nos processos administrativos de exclusão do Simples Nacional. As intimações sobre o possível desenquadramento do regime diferenciado, em sua grande maioria, são feitas por meio eletrônico, privando o contribuinte de resolver de pronto a celeuma que o envolve, pois se o aludido souber de antemão da pendência, certamente a resolveria, evitando-se a exclusão de um sistema que muito o favorece.

O fato da aceitação do Domicílio Eletrônico ser vinculado à adesão ao Simples Nacional (art. 16 da LC 123/2006 o § 1º-A e § 1º-B) faz com que muitos contribuintes adentrem ao Domicílio Eletrônico sem se aperceber das implicações desta compulsoriedade, principalmente quanto a possíveis prejuízos no cumprimento de prazos processuais.

Nessa situação, é perfeitamente possível que o contribuinte passe a receber as correspondências/intimações/notificações de forma eletrônica em sua caixa postal e nos ambientes virtuais sem fazer o devido acompanhamento.

A correta notificação fiscal do responsável tributário, conforme muito bem elucidado pelo causídico Andrey José Taffner Fraga, evitaria várias controvérsias.

o PAF, é um direito do contribuinte. Não se pode esquecer que a correta notificação fiscal do responsável tributário, além de lhe propiciar a chance de defesa administrativa também lhe oportuniza quitar o débito exigido, afastando, assim, muitos dissabores de ter débito em seu nome inscrito e executado. (FRAGA, 2016, p 5)

Esta também é a posição do douto Kiyoshi Harada, que considera a correta notificação como algo de extrema magnitude.

Muitas vezes os agentes do fisco dificultam o exercício da ampla defesa dos contribuintes, especialmente quando os autos de infração são lavrados de forma arbitrária. Nessas hipóteses, os autuados não são cientificados do fato de forma correta; outras vezes precisam recorrer ao Judiciário para obter vista do processo para a elaboração da defesa; outras vezes, ainda, as decisões administrativas proferidas não são levadas ao conhecimento do interessado por meio de intimação regular. (HARADA, 2014, não paginado)

Isto posto, diversas decisões do Judiciário brasileiro demonstram que as autoridades fiscais nem sempre adotam a forma que mais garanta a certeza da intimação dos contribuintes, utilizando-se muitas vezes, por mera facilidade, da via editalícia ou eletrônica, chegando até mesmo a não realizar tal intimação, atitudes que privam as pessoas jurídicas do direito da ampla defesa e do contraditório.

No que tange à intimação por Edital, o artigo 26 § 4º da Lei nº 9.784/99, traz em seu bojo sua possibilidade de emprego; contudo, deve ser utilizado como meio excepcional de intimação do interessado, reservado somente para casos de contribuinte desconhecido, indeterminado ou sem domicílio conhecido. Entretanto, o

Fisco tem utilizado esta ferramenta de intimação de forma imperiosa e até mesmo sem a correta qualificação do contribuinte, conforme julgados adiante:

EMENTA: EMPRESA OPTANTE DO SISTEMA SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO POR DÉBITO - NOTIFICAÇÃO POR EDITAL - MEIO DE NOTIFICAÇÃO QUE CONSTITUI EXCEÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE DEFESA - OPORTUNIDADE DE DEFESA E DE QUITAÇÃO DOS DÉBITOS QUE SE IMPÕE - REENQUADRAMENTO DA EMPRESA. a Lei Complementar 123/2006 que trata do Simples Nacional, concede ao contribuinte prazo de 30 dias para se defender ou regularizar a sua situação, porém não dispõe como deve ser notificado. Se a Administração fez a notificação da requerente por edital, Considera-se que houve cerceamento de defesa, visto que, em regra, as notificações devem ser pessoais, e, somente no caso de desconhecimento do endereço é que se deve fazer a notificação editalícia, por mera formalidade. No caso, tendo a municipalidade em seus cadastros os dados da requerente, poderia ter feito a sua notificação pessoal para proceder a eventual regularização, antes de ter tomado medida de exclusão, pela sua gravidade. Recurso provido. TJ-MG - Agravo de Instrumento Cv : AI 10145120316578001 MG (BRASIL)

Ementa: ADMINISTRATIVO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. BLOQUEIO DE SUA INSCRIÇÃO NO CACEPE. PROCESSO ADMINISTRATIVO. NOTIFICAÇÃO IRREGULAR. FALTA DE INDICAÇÃO DO CNPJ DA AGRAVADA NO TERMO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DESRESPEITO AO DEVIDO PROCESSO LEGAL, À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. RECURSO DE AGRAVO DESPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME. 1. No caso em concreto, percebe-se que na ocasião da publicação do ato administrativo ora impugnado constante na fl. 35 dos autos, que o mesmo foi emitido de forma genérica, pois não consta o CNPJ da empresa agravada o que impossibilita a sua identificação e dificulta a sua defesa principalmente se considerarmos que no corpo do edital consta que o contribuinte terá 30 dias para apresentar sua inconformidade junto a Receita Estadual, restando flagrante o desrespeito aos princípios da ampla defesa e contraditório da empresa agravada. 2. Conforme relatado pela magistrada de piso, a própria Lei do Processo Administrativo (9.784/99) exige de forma explícita no inciso V, § único, do seu art. 2º, a divulgação oficial dos atos administrativos o que torna imprescindível a divulgação correta dos dados do contribuinte que possibilite sua identificação e permita que possa apresentar sua defesa. 3. Logo, constata-se que os requisitos do fumus boni iuris e do periculum in mora encontram-se inversos em favor da agravada, principalmente pelo fato de que a sua exclusão do sistema SIMPLES NACIONAL prejudicará sobremaneira sua atividade empresarial, haja vista que não poderá emitir nota fiscal. 4. Recurso de Agravo desprovido por unanimidade de voto. TJ-PE -

Agravo AGV 3464204 PE (TJ-PE) Data de publicação: 25/09/2014 (BRASIL)

Quanto à intimação eletrônica, muitos recursos chegaram aos Tribunais e diversas decisões foram proferidas no sentido de que mesmo tendo o decreto previsto credenciamento eletrônico das empresas, o fisco teria a obrigação de notificar fisicamente o contribuinte, ao menos para informá-lo previamente do cadastramento de ofício do domicílio eletrônico. A ausência desta intimação ocasionou o impedimento do direito à ampla defesa e do contraditório, uma vez que a ciência do auto de infração, em vários casos, ocorreu somente quando o prazo para a defesa já havia encerrado. É digno de nota os acórdãos das desembargadoras reladoras Luciana Bresciani e Coimbra Schmidt:

Mandado de Segurança Presunção de notificação pelo sistema de domicílio eletrônico do contribuinte (DEC) Cadastramento de ofício, que deve ser informado previamente ao contribuinte Recursos desprovidos. (TJ-SP - APL: 00425182620128260053 SP 0042518-26.2012.8.26.0053, Relator: Luciana Bresciani, Data de Julgamento: 19/08/2014, 2ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 25/08/2014) (BRASIL)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Fiscalização na qual todas as comunicações dirigidas ao contribuinte foram pessoais. Opção de intimação pela forma eletrônica somente por ocasião da lavratura do AIIM, sem prévio aviso. Inadmissibilidade, pois a resultante situação de insegurança jurídica causou embaraço que fere o princípio da razoabilidade e dificulta o exercício do direito ao contraditório administrativo. Sentença reformada. Recurso provido para concessão da segurança. (TJ-SP - APL: 00043128020148260405 SP 0004312-80.2014.8.26.0405, Relator: Coimbra Schmidt, Data de Julgamento: 21/09/2015, 7ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 21/09/2015) (BRASIL)

Por fim, o que se percebe nos julgamentos adiante, é justamente uma afronta mais clara aos princípios da ampla defesa e do contraditório, que consiste na falta total de prévias intimações por parte do Fisco:

Ementa: TRIBUTÁRIO - SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE-SIMPLES - EXCLUSÃO - ILEGALIDADE - COMPROVADA INOBSERVÂNCIA DO CONTRADITÓRIO E DO DEVIDO PROCESSO LEGAL - INEXISTÊNCIA DE INTIMAÇÃO DA CONTRIBUINTE - CONCESSÃO DE TUTELA ANTECIPADA NA APELAÇÃO - INEXISTÊNCIA DE INTERESSE PROCESSUAL. a) Recurso - Apelação em Ação Ordinária. b) Decisão de origem - Procedência do

pedido. 1 - A interpretação conjunta do prescrito nos arts. 9º, do Decreto 70.235 /72, 15, da Lei 9.317 /96 (vigente à época da instalação do litígio), 2º, I e VII, e 3º, II, da Lei nº 9.784 /99, em sintonia com a jurisprudência desta Egrégia Corte e do Superior Tribunal de Justiça, revela a necessidade de que, na exclusão de contribuinte do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte-SIMPLES, seja observado o contraditório e o devido processo legal, pressuposto que, na espécie, não foi observado, caracterizando a invalidade do ato administrativo de exclusão. 2 - Não se caracteriza a existência de perigo de dano irreparável ou de difícil reparação a legitimar, em Apelação, a concessão dos efeitos de antecipação de tutela, quando, julgado procedente o pedido na sentença, na forma requerida, é certo que, a recurso especial ou extraordinário que venham a ser interpostos, será aplicado, apenas, efeito devolutivo. 3 - Apelações e Remessa Oficial denegadas. 4 - Sentença confirmada. TRF-1 - APELAÇÃO CÍVEL AC 21388 GO 0021388-28.2004.4.01.3500 (TRF-1) Data de publicação: 20/08/2010 (BRASIL)

Ementa: TRIBUTÁRIO. SIMPLES. EXCLUSÃO. NOTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE. NECESSIDADE. 1. Conforme a LC nº 123 /2006 e a Resolução 15/07 do CGSN, a notificação da exclusão do simples Nacional deve obedecer ao procedimento previsto no Decreto nº 70.235 /72 2. A parte autora apresentou em duas oportunidades Consulta Histórico da Empresa no Simples Nacional, documento extraído do endereço eletrônico da Justiça Federal, demonstrando que o fundamento da exclusão é a medida judicial (mandado de segurança). Ocorre que a inclusão do Simples Nacional não se deu por ordem judicial, mas sim do preenchimento dos requisitos legais. 3. Pode ocorrer a exclusão do Simples Nacional, desde que observados os requisitos legais, em especial a notificação do contribuinte, que não ocorreu no presente caso. TRF-4 - APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO APELREEX 50551655220114047100 RS 5055165-52.2011.404.7100 (TRF-4) Data de publicação: 17/06/2014 (BRASIL)

Ementa: TRIBUTÁRIO. SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO DÉBITO E DE NOTIFICAÇÃO PESSOAL VIA ELETRÔNICA. IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA E SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ANTECIPAÇÃO DA TUTELA E REQUISITOS DO ARTIGO 273, CPC. Verificando-se que a exclusão do agravante do Simples Nacional ocorreu sem a devida indicação do débito que ensejou a medida, ausente, ainda, notificação pessoal via eletrônica, não fosse a impugnação administrativa do respectivo auto de lançamento, acolhida, em parte, pela autoridade administrativa, a bem revelar estar suspensa a exigibilidade do crédito tributário, na forma do artigo 151, III, CTN, tendo sido, assim, desrespeitado o artigo 17, V, Lei Complementar n.º 123/06, inegável a presença da verossimilhança do direito alegado, a par do perigo de dano irreparável ou de difícil reparação, a viabilizar o deferimento da antecipação da tutela pleiteada, forte no artigo 273, CPC. (Agravado de Instrumento Nº 70059946228, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Armínio José Abreu Lima da Rosa, Julgado em

06/08/2014) TJ-RS - Agravo de Instrumento AI 70059946228 RS (TJ-RS). Data de publicação: 11/08/2014 (BRASIL)

REEXAME NECESSÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTE. LEI COMPLEMENTAR N. 123/2006. EXCLUSÃO DO SISTEMA SIMPLES. ILEGALIDADE. Revela-se abusivo o ato de exclusão do cadastro municipal e do Simples Nacional, de empresa em mora com a declaração de movimentação financeira do exercício financeiro anterior, por falta de expressa previsão tanto no Decreto Municipal, como na Lei Complementar n. 123/2006. Ademais, não houve prévia intimação da empresa faltosa e regularizada a pendência. Ordem concedida. Sentença mantida em reexame necessário. (Reexame Necessário Nº 70053258166, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Marco Aurélio Heinz, Julgado em 03/04/2013) TJ-RS - Reexame Necessário REEX 70053258166 RS (TJ-RS) (BRASIL)

Renomados advogados demonstram preocupações, diante do cenário exposto nos julgamentos em epígrafe, a exemplo de Célio Armado Janczeski, que em sua obra *O efeito suspensivo na exclusão da Empresa do Simples* preleciona que “o procedimento administrativo tem desrespeitado os ditames constitucionais, na medida em que a exclusão é realizada e somente após a exclusão realizada, é dado o direito de defesa da empresa” (JANCZESKI, 2012, p. 8).

O supramencionado autor, na obra em epígrafe, ainda aduz:

a exclusão da empresa do regime do simples somente pode ser levada a efeito depois de julgada definitivamente manifestação do inconformismo eventualmente imposta, a qual deve ser recebida com efeito suspensivo, em obediência à orientação constitucional dos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa” (JANCZESKI, 2012, p. 11).

Nesta mesma esteira, o nobre autor Alexandre de Moraes, de maneira elucidativa, assevera que:

a capitulação do ilícito administrativo não pode ser tão aberta a ponto de impossibilitar o direito de defesa, pois nenhuma penalidade poderá ser imposta, tanto no campo judicial, quanto nos campos administrativos ou disciplinares sem a necessária amplitude de defesa (MORAES, 2014, p. 111).

De forma que, pelo observado nos julgamentos, e nas manifestações de alguns doutrinadores e advogados, percebe-se que a não observância dos princípios constitucionais, no processo administrativo tributário, comprova a existência de uma disfunção, por parte de algumas autoridades fiscais, na aplicação das normas regentes do sistema processual Brasileiro.

6 CONCLUSÃO

Diante de tudo o que foi analisado neste estudo, impende destacar os aspectos conclusivos do trabalho quanto à exclusão de ofício do Simples Nacional.

Percebe-se que o objetivo constitucional da existência do SN é assegurar um tratamento diferenciado para as microempresas e empresas de pequeno porte. De fato, o aludido mecanismo proporcionou inegáveis avanços jurídicos e econômicos com a unificação do pagamento de oito tributos em um único documento de arrecadação e com a redução da carga tributária, da burocracia e das obrigações acessórias.

Por conseguinte, permitir a exclusão dos beneficiários sem a devida observação dos princípios constitucionais é um grande equívoco, pois além das terríveis consequências jurídicas e práticas no âmbito processual, administrativo e tributário, gera sentimentos de insatisfação dos participantes do regime, na medida que impõe severas penalidades e produz danosos efeitos financeiros ao contribuinte.

Igualmente, para o país o efeito é gravoso, tanto em sentido econômico quanto social, uma vez que as microempresas e empresas de pequeno porte juntas representam 99,2% do total de empresas formalmente registradas, e são responsáveis por mais da metade do número de empregos formais no Brasil, além de serem as principais fontes geradoras de riqueza para o país.

A adoção do processo administrativo fiscal é de grande relevância para o excelente andamento do sistema tributário, sendo uma medida democrática que deve visar a legitimação, garantia, controle e revisão dos atos administrativos tributários, com o objetivo primordial de reconhecer os direitos, tanto do sujeito passivo quanto do ativo na relação processual.

Dessarte, é preciso reconhecer que a falta de reunião dos textos administrativos num só corpo de lei dificulta a aplicação das normas administrativas e, não raro, proporciona para a Administração e para seus administrados uma insegurança jurídica. Soma-se a isso também o fato de até o presente momento a União não ter exercido a sua competência privativa para legislar especificamente sobre direito processual administrativo-tributário.

A falta de uma norma geral (federal) de direito tributário acerca do processo administrativo-fiscal para gerir a competência concorrente da União, dos Estados, do DF e dos municípios em legislar sobre procedimentos em matéria administrativa processual, faz surgir inúmeras leis e decretos que regulam o assunto.

O contribuinte está sujeito, através da edição de atos administrativos, a constantes fiscalizações e cobranças por parte das autoridades fiscais, sendo urgente que a Administração coloque à sua disposição ferramentas que assegurem o desempenho das atividades dentro do marco da legalidade.

A exclusão ex-officio do Simples Nacional deve respeitar não apenas a legalidade, como também ser examinada e apreciada pela autoridade administrativa competente de acordo com os postulados da razoabilidade e da proporcionalidade, manifestações do devido processo legal material.

Desta forma, não basta o simples preenchimento de algumas formalidades processuais para a validade do ato de exclusão. A exclusão deve ser razoável, adequada, necessária e estritamente proporcional ao atendimento do interesse público.

Não obstante, é necessário reconhecer que o elevado volume das empresas participantes do sistema implica num expressivo número de processamento de dados que é desproporcional ao número de auditores fazendários, em todas as esferas, não sendo esta quantidade suficiente para garantir a correta e eficiente fiscalização e cobrança. Por esta razão, muitas intimações são feitas de forma automática pelos sistemas informatizados, sem um crivo das autoridades competentes. O exame pelas referidas autoridades evitaria a exclusão dos benefícios em casos de valores de débitos ínfimos ou com pequeno lapso temporal de inadimplência.

O presente trabalho foi capaz de expor através da doutrina, jurisprudência e decisões recentes do Judiciário, que nem todos os processos administrativos tributários estão obedecendo ao devido processo legal, e aos seus corolários, resultando na exclusão de microempresas e de empresas de pequeno porte de um regime que oferece extremas vantagens econômicas e financeiras para seus membros.

Portanto, como forma de solução, a fim de satisfazer plenamente as garantias constitucionais da ampla defesa e contraditório, é importante que se dê preferência à intimação pessoal ou por via postal com comprovante de recebimento, visto que

nestas se tem a certeza de que o contribuinte foi efetivamente cientificado. Somente deve ser utilizada a intimação eletrônica nos casos que não resulte em perda financeira para o contribuinte ou quando o contribuinte estiver realmente ciente do funcionamento deste tipo de intimação, algo que poderá ocorrer no futuro, após ampla divulgação nos meios de comunicação. E, no último caso, a intimação editalícia deveria ser empregada somente quando o contribuinte estivesse realmente em local incerto e não sabido.

Isto posto, percebe-se que o procedimento e o processo de exclusão (ex officio) do Simples Nacional, regrados pela Lei Complementar 123/2006 e regulamentados pela Resolução 94/2011 do CGSN, realizados pelas autoridades fiscais, não têm primado em sua plenitude pela observância dos princípios constitucionais do devido processo legal, ampla defesa e do contraditório, razoabilidade e proporcionalidade.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 7. ed. São Paulo: Método, 2013.

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Constitucional descomplicado**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2011.

ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. **Competências na Constituição de 1988**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios**: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. São Paulo: Malheiros Editores, 2007.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em 20 set. 2016.

BRASIL. Constituição (1988). Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm >. Acesso em 01 set. 2016.

BRASIL. Decreto Nº 70235, de 06 de março de 1972. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d70235cons.htm >. Acesso em 22 set 2016.

BRASIL. Lei Nº 9784, de 29 de janeiro de 1999. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9784.htm>. Acesso em 03 de out 2016.

BRASIL. Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em 22 set. 2016.

BRASIL. Resolução Nº 94, de 08 de dezembro de 2011. Disponível em < <http://camex.gov.br/legislacao/interna/id/921> >. Acesso em 22 set 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso especial**, relator: Geraldo Og Nicéas Marques Fernandes. Disponível em < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/21773110/recurso-especial-resp-1103105-rj-2008-0273869-6-stj> > Acesso em 25 set. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso especial**, relator: Herman Benjamin. Disponível em < <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23323075/ agravo-regimental-no-agravo-em-recurso-especial-agrg-no-aresp-270377-sc-2012-0263682-3-stj> > Acesso em 28 set. 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso extraordinário**, relator: Dias Toffoli. Disponível em < <http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25342655/recurso-extraordinario-re-627543-rs-stf> > Acesso em 26 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios. **Apelação cível**, relator: Arnaldo Camanho de Assis. Disponível em < <http://tj-df.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/308321929/apelacao-civel-apc-20130111908845>> Acesso em 26 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco. **Agravo regimental no agravo de instrumento**, relator: José Ivo de Paula Guimarães. Disponível em < <http://tj-pe.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/141917239/agravo-agv-3464204-pe>> Acesso em 27 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. **Agravo de instrumento**, relator: Vanessa Verdolim Hudson Andrade. Disponível em < <http://tj-mg.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/115515446/agravo-de-instrumento-cv-ai-10145120316578001-mg/inteiro-teor-115515495>> Acesso em 26 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação cível**, relator: Coimbra Schmidt. Disponível em < <http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/235314575/apelacao-apl-43128020148260405-sp-0004312-8020148260405>> Acesso em 25 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação cível**, relator: Luciana Bresciani. Disponível em < <http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/135861211/apelacao-apl-425182620128260053-sp-0042518-2620128260053>> Acesso em 27 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Reexame necessário**, relator: Paulo Galizia. Disponível em < <http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/134386448/reexame-necessario-reex-360821720138260053-sp-0036082-1720138260053>> Acesso em 28 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul. **Agravo de instrumento**, relator: Armínio José Abreu Lima da Rosa. Disponível em < <http://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/133031860/agravo-de-instrumento-ai-0059946228-rs>> Acesso em 25 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul. **Apelação e reexame necessário**, relator: Almir Porto da Rocha Filho. Disponível em < <http://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/113631724/apelacao-e-reexame-necessario-reex-70057320764-rs>> Acesso em 25 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul. **Reexame necessário**, relator: Marco Aurélio Heinz. Disponível em < <http://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/112725216/reexame-necessario-reex-70053258166-rs>> Acesso em 26 set. 2016.

BRASIL. Tribunal Federal da 1ª Região. **Apelação cível**, relator: Catão Alves. Disponível em < <http://trf-1.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/15927726/apelacao-civel-ac-21388-go-0021388-2820044013500>> Acesso em 28 set. 2016.

BRASIL. Tribunal Federal da 4ª Região. **Agravo de instrumento**, relator: Joel Ilan

Paciornik. Disponível em < http://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/382694695/agravo-de-instrumento-ag-50395622020164040000-5039562-2020164040000/inteiro-teor-382694733?ref=topic_feed > Acesso em 27 set. 2016.

BRASIL. Tribunal Federal da 4ª Região. **Apelação e reexame necessário**, relator: Luciane Amaral Corrêa Munch. Disponível em < <http://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/136336929/apelacao-reexame-necessario-apelreex-50242304920134047200-sc-5024230-4920134047200/inteiro-teor-136336975> > Acesso em 28 set. 2016.

BRASIL. Tribunal Federal da 4ª Região. **Apelação cível**, relator: Álvaro Eduardo Junqueira. Disponível em < <http://www.buscaoficial.com/c/diario/cw6z5naKo> > Acesso em 25 set. 2016.

BRASIL. Tribunal Federal da 4ª Região. **Apelação e reexame necessário**, relator: Carla Evelise Justino Hendges. Disponível em < <http://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/124118087/apelacao-reexame-necessario-apelreex-50551655220114047100-rs-5055165-5220114047100> > Acesso em 25 set. 2016.

BRASIL. Tribunal Federal da 4ª Região. **Remessa necessária**, relator: Rômulo Pizzolatti. Disponível em < <http://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/382689116/remessa-necessaria-civel-50041518720154047003-pr-5004151-8720154047003> > Acesso em 25 set. 2016.

BRITO, Maria do Socorro Carvalho. O processo administrativo tributário no sistema brasileiro e a sua eficácia. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 8, n. 66, 1 jun. 2003. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/4112>>. Acesso em: 02 out. 2016.

CÂMARA, Alexandre Freitas. **Lições de Direito Processual Civil: volume 2**. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

CAMBI, Eduardo; CAMBI, Gustavo Salomão. Disciplina e o princípio da ampla defesa na Constituição Federal de 1988. **Revista de Processo**, (ano 31, número 131), São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.

CARVALHO, Matheus. **Manual de Direito Administrativo**. 3. ed. Salvador: JusPodivm, 2016.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

CASTARDO, Hamilton Fernando. **Processo Tributário Administrativo**. 4. ed. São Paulo: IOB, 2010.

DE MELLO, Celso Antônio Bandeira. **Curso de direito administrativo**. 16. ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2003.

DIDIER JR., Fredie. **Curso de Direito Processual Civil: Teoria geral do processo**

e processo de conhecimento, vol. 1. 8. ed. Salvador: JusPodivm, 2007.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **Instituições de Direito Processual Civil.** 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

FERREIRA, Ricardo J. **Manual do ICMS do Estado de São Paulo.** São Paulo: Editora Ferreira, 2006.

FRAGA, Andrey Taffner Fraga. Direito de defesa do administrador de pessoa jurídica no âmbito do processo administrativo fiscal. **Revista Tributária e de Finanças Públicas, vol. 127/2016,** p. 331-348.

GARCIA, Sérgio Renato Tejada. **Tributação pelo Simples Nacional—alguns aspectos controversos.** 2015. Disponível em: <http://bdjur.stj.jus.br/jspui/bitstream/2011/92155/tributacao_simples_nacional_garcia.pdf>. Acesso em: 05 Out. 2016.

GRINOVER, Ala Pellegrini. Do direito de defesa em inquérito administrativo. **Revista de Direito Administrativo,** Rio de Janeiro, v. 183, p. 9-18, jan. 2015. ISSN 2238-5177. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/44160>>. Acesso em: 02 Out. 2016.

HARADA, Kiyoshi. **As intimações no processo administrativo tributário,** 2014. Disponível em <http://www.haradaadvogados.com.br/as-intimacoes-no-processo-administrativo-tributario/>. Acesso em 05 out. 2016.

HICKMANN, Samuel. **A razoabilidade nos atos de exclusão do Simples Nacional,** 2013. Disponível em <http://hsac.com.br/artigo/a-razoabilidade-nos-atos-de-exclusao-do-simples-nacional/>. Acesso em 04 out. 2016.

LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquematizado.** 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 33. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de Direito Tributário.** 14.ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro.** 40. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional.** 30. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

NERY JÚNIOR, Nelson. **Princípios do Processo Civil na Constituição Federal.** São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 8ª ed. Revista, atualizada e ampliada, 2004.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário: completo.** 6 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

REALE, Miguel. **Lições preliminares de Direito**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2002

RECEITA FEDERAL. **Débitos junto à Receita Federal do Brasil - 20/09/2012**. Brasília, 2012. Disponível em <
<http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/noticias/noticiacompleta.aspx?id=8d3ddbafe670-4a1c-be26-8c299de98a2a>>. Acesso em: 07 de out. 2016

RECEITA FEDERAL. **Receita Federal notifica devedores do Simples Nacional**. Brasília, 2016. Disponível em <
<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2016/setembro/receita-federal-notifica-devedores-do-simples-nacional>>. Acesso em: 07 de out. 2016

RECEITA FEDERAL. **IX ENAT - Simples Nacional é o principal exemplo de integração federativa**. Fortaleza, 2013 < DISPONIVEL EM
http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/enat-encontro-nacional-de-administradores-tributarios-1/historico/ix-enat/ix-enat-simples-nacional-e-o-principal-exemplo-de-integracao-federativa>. Acesso em: 05 de out. 2016

RESENDE, Antonio José Calhau. **O princípio da Razoabilidade dos Atos do Poder Público**. Revista do Legislativo. Abril, 2009

ROCHA, Cármen Lúcia Antunes. Princípios constitucionais do processo administrativo no Direito brasileiro. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, 1997. Disponível em:
<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496868/RIL136.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 07 de out. 2016.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8. ed São Paulo: Saraiva, 2016.

SEBRAE. **Participação das Micro e Pequenas Empresas na Economia Brasileira**. Brasília, 2014. Disponível em
 <<http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/Participacao%20das%20micro%20e%20pequenas%20empresas.pdf>> Acesso em 06 de out. 2016.

SILVA, De Plácido e. **Vocabulário Jurídico**. 3 ed. Rio de Janeiro, Forense, 1991.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 34. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

SÜSSEKIND, Arnaldo. **Direito Constitucional do Trabalho**. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil: teoria geral do direito processual civil e processo de conhecimento, vol 1**. 53. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012