



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.720501/2008-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.901 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2021
Recorrente LMP MANUTENÇÃO DE AERONAVES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

PRECLUSÃO

Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso, constitui matéria preclusa e, como tal, não se conhece.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ALEGAÇÕES DA EXISTÊNCIA DE VÍCIOS DE INCONSTITUCIONALIDADE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

Nos termos da Súmula CARF nº 02, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada) e Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

Relatório

Por bem retratar os fatos que envolvem o presente processo, reproduzo o Relatório constante da decisão recorrida.

Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 106-151, relativo(s) ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, ano(s)-calendário 2003, 2004 e 2005, com crédito total apurado no valor de R\$ 458.531,22, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 31/07/2008.

De acordo com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o sujeito passivo incorreu na(s) seguinte(s) infração(ões): Insuficiência de recolhimentos de tributos.

A autoridade lançadora assevera que:

- A receita da atividade de prestação de serviços da recorrente foi tributada em decorrência de sua exclusão de ofício do SIMPLES, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/BEL nº 434.811, de 07/8/2003;
- A exclusão, com efeito retroativo à 01/01/2002, foi motivada por exercício de atividade econômica vedada pela legislação do SIMPLES;
- Em razão da exclusão, a recorrente se sujeitou à tributação com base no Lucro Presumido e/ou Real;
- A recorrente não efetuou a regular opção pelo Lucro Presumido pelo pagamento;
- Em razão da não apresentação dos livros de escrituração obrigatória (Diário e Razão), o lucro da recorrente foi arbitrado.

Sobre a exigência principal foi aplicada a multa de ofício de 75 %.

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 26/08/2008 (fls. 106, 118, 131 e 143) e apresentou sua impugnação em 23/09/2008 (fl. 156), na qual alegou em síntese que:

1. O Ato Declaratório Executivo DRF/BEL nº 434.811 foi impugnado através de Solicitação de Revisão da Exclusão do SIMPLES, processo nº 10280003950/2003-00, cujo resultado não lhe foi cientificado;
2. Por essa razão, continuou a fazer seus recolhimentos pelo SIMPLES;
3. Não pode apresentar as declarações de IRPJ, anos-calendário 2003 e 2004, pois não eram aceitas;
4. Os créditos do ano-calendário 2003 estão atingidos pela decadência;
5. A multa de 75% tem caráter de confisco, não podendo exceder a 20%;

6. Deu entrada na Solicitação de Revisão da Exclusão do Simples, em 25/09/2003, e somente em 13/04/2004 foi notificada da improcedência do pedido;
7. Tal notificação nunca chegou às mãos da administração da empresa.

A impugnação ao lançamento foi julgada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém – DRJ/BEL, que editou o Acórdão nº 01-24.929 – 1ª Turma, em 10 de maio de 2012, declarando procedente em parte o recurso apresentado. Referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

DECADÊNCIA. Comprovado que o contribuinte efetuou o recolhimento, ainda que parcial, do tributo e ausentes o dolo, fraude ou simulação, mister o reconhecimento da extinção dos créditos tributários constituídos após o prazo de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. RECURSO. EFEITOS. O recurso contra o ato executivo que exclui o contribuinte do SIMPLES não tem efeito suspensivo, apenas devolve o objeto de litígio para ser apreciado em outra instância do contencioso administrativo.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS. ESCRITURAÇÃO.

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES se submete às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

É inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada com a decisão retro, a Contribuinte apresentou o recurso de e-fls. 269/305. Abaixo reproduzo, em apertadíssima síntese, os principais argumentos constantes do recurso voluntário:

- 1) Preliminarmente, requer que o recurso seja conhecido na sua integralidade, haja vista a existência de nulidades insanáveis no auto de infração, cognoscíveis de ofício por se constituírem em matéria de ordem pública; cita o princípio da verdade material para albergar seu pedido de conhecimento do recurso na sua íntegra;
- 2) A primeira preliminar de nulidade alegada diz respeito ao Mandado de Procedimento Fiscal, que segundo a Recorrente, não teria sido objeto de prorrogação; argui a Recorrente que não foi notificada da existência ou emissão do MPF complementar, nos termos do art. 12, inc. I, e 13, ambos da Portaria SRF nº 1.265, de 12 de novembro de 1999, o que causaria ofensa ao princípio da publicidade dos atos administrativos;

- 3) Também teria havido ofensa ao princípio da publicidade no que tange à sua exclusão do SIMPLES, haja vista que, segundo alega, a intimação do Ato Declaratório de Exclusão do SIMPLES teria sido recebida *“por pessoa desconhecida e não fora levada a conhecimento da Recorrente em seus exatos termos”*;
- 4) Com relação ao lançamento, alega que o mesmo careceria de liquidez e certeza, sendo nulo, portanto, pois, em suas palavras, a *“Autoridade Fiscal não procedeu à exclusão do ISS quando da apuração das bases de cálculo na lavratura dos autos de infração”*;
- 5) No mérito, aduz que o arbitramento do lucro teria se dado de forma irregular, pois o fundamento adotado pela Fiscalização para apurar o crédito por essa forma de tributação estaria equivocado. A Autoridade fundamentou o arbitramento no inc. III do art. 530 do RIR/99 (deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal), entretanto, segundo a Recorrente, à época dos fatos objeto da autuação, a Contribuinte não estava obrigada à escrituração dos Livros Diário e Razão. Segundo a Recorrente, *“se o contribuinte não possui escrituração por determinação legal, não há como o Fisco pretender arbitrar seu lucro sob o fundamento de que ele se negou a apresentá-la. O simples fato de não possuir escrituração já veda que se fundamente o lançamento em recusa de sua entrega”*;
- 6) Cita o princípio da verdade material para aduzir que *“Nessas condições, para que o Fisco Federal pudesse arbitrar o lucro da Recorrente, deveria, segundo o que preceitua o princípio da verdade material, ter comprovado plenamente, por meios seguros e irrefutáveis, que não havia como proceder à apuração do seu lucro tributável com os documentos que lhe foram entregues”*;
- 7) Alega, ainda, que o interregno temporal de janeiro de 2003 e dezembro de 2005 estaria fora do período de exclusão constante de documento publicado pela Receita Federal em seu sítio na internet, onde constaria a sua exclusão do SIMPLES NACIONAL a partir de 01/07/2007 até 31/07/2010;
- 8) Também aduz que a decisão de e-fls. 220 teria sido fundamentada em Solução de Consulta da Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal, nº 12, de 12 de fevereiro de 2001, que sequer sabe o teor, bem assim, não tem efeito vinculante;
- 9) Também alega que a legislação que fundamentou o auto de infração, no caso, a Lei nº 9.317/96 foi inteiramente revogada pela Lei Complementar nº 123/2006, razão pela qual sua exclusão do SIMPLES não poderia subsistir por força do princípio da retroatividade benigna, insculpido no art. 106 do CTN;
- 10) Repete o argumento de inaplicabilidade da multa, que considera confiscatória, inconstitucional, portanto, além de arguir a inconstitucionalidade/ilegalidade de cobrança dos juros fixados de acordo com a variação da taxa SELIC .

Ao final, o processo foi encaminhado a este Conselheiro para relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

O recurso voluntário apresentado pela Contribuinte traz em seu bojo uma série de argumentos que não foram trazidos quando da impugnação. Esta limitou-se a uma única página, vide e-fls. 159, enquanto que o recurso voluntário ocupou 37 laudas (v. e-fls. 269/305). Em sede preliminar, a Recorrente pede que seu recurso seja conhecido na íntegra, alegando que muitas das razões trazidas no recurso referem-se a nulidades existentes no procedimento fiscal e no auto de infração, que deveriam ser reconhecidas de ofício, por se constituírem em matéria de ordem pública.

Inicialmente, cabe ressaltar o entendimento deste julgador de que, em regra, as matérias que não foram objeto de contestação quando da impugnação, não podem ser conhecidas no julgamento do recurso voluntário, haja vista que a interposição deste transfere ao órgão *ad quem*, conforme a extensão da petição, o reexame tão somente da matéria impugnada.

Nessa linha de entendimento, dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Assim, não é permitido inovar na postulação recursal para incluir matérias diversas daquelas anteriormente deduzidas.

Sob pena de afronta ao princípio do duplo grau de jurisdição, o qual orienta o processo administrativo fiscal, questões não provocadas a debate na primeira instância por meio da peça vestibular, arguidas pela recorrente somente na fase recursal, constituem matérias preclusas, vedada a sua análise pelo órgão *ad quem*.

Escapam dessa regra questões de ordem pública. Podemos citar como exemplos dessas questões passíveis de conhecimento de ofício por parte do julgador a decadência e as nulidades ditas absolutas. Mesmo que indeterminado e aberto o conceito de "*matéria de ordem pública*", prevalece o entendimento de que tais matérias transcendem aos interesses das partes, sendo cognoscíveis de ofício pelo julgador, em qualquer fase do processo.

Passemos, pois, à análise de cada um dos pontos trazidos pela Recorrente no recurso voluntário tendo como ponto de partida e balizamento os critérios acima expostos acerca do seu conhecimento.

1) Nulidade do Auto de Infração – inexistência de mandado de procedimento fiscal complementar

Este ponto não foi objeto de menção na impugnação, mesmo de forma indireta, **razão pela qual não pode ser apreciado**, sob pena de supressão de instância e inovação dos fundamentos do julgado recorrido. Ainda assim, a arguição de nulidade do auto de infração por irregularidades na emissão de mandado de procedimento fiscal não se constitui em matéria de ordem pública, podendo ser tratada, no máximo, como uma nulidade relativa atribuível ao procedimento fiscal. Além do mais, mesmo que fosse objeto de apreciação, sua solução passaria obrigatoriamente pela obediência aos ditames da Súmula CARF nº 171, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 171:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

2) Ofensa ao princípio da publicidade dos atos administrativos – ADE do SIMPLES recebido por pessoa desconhecida

A Recorrente alega que teria havido ofensa ao princípio da publicidade no que tange à sua exclusão do SIMPLES, haja vista que, a intimação do Ato Declaratório de Exclusão do SIMPLES teria sido recebida “*por pessoa desconhecida e não fora levada a conhecimento da Recorrente em seus exatos termos*”.

Como bem assinalado na decisão recorrida, as questões atinentes à exclusão do SIMPLES não podem ser tratadas no presente processo, que diz respeito tão somente ao Auto de Infração de e-fls. 109/156. Neste ponto, a Recorrente está a se referir à Solicitação de Revisão da Exclusão do Simples – SRS, de e-fls. 214, cujo resultado foi anexado às e-fls. 220 e cientificado à Interessada conforme o documento de e-fls. 223, no seu endereço cadastral (v. e-fls. 217).

De qualquer forma a questão levantada pela Recorrente, não teria as mínimas condições de prosperar, haja vista o disposto na Súmula CARF Nº 09, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 9:

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

3) Nulidade do Auto de Infração – carência de liquidez e certeza

Com relação ao lançamento, alega que o mesmo careceria de liquidez e certeza, sendo nulo, portanto, pois, em suas palavras, a “*Autoridade Fiscal não procedeu à exclusão do ISS quando da apuração das bases de cálculo na lavratura dos autos de infração*”.

Tal alegação também não foi objeto da impugnação, restando preclusa a sua apreciação. A ocorrência de erro na determinação da base de cálculo não se reveste do caráter atribuível às nulidades absolutas. Para ilustrar tal entendimento, reproduzo excerto do acórdão nº 9101-001.845 – 1ª Turma da CSRF, de 10/12/2013, relatado pelo Ilustre Conselheiro Valmir Sandri:

Inicialmente, é de se ter em conta que, conforme definido no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é atividade administrativa vinculada.

Assim, na prática dessa atividade, que compreende a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo e aplicação da penalidade cabível, a autoridade administrativa está vinculada ao que prevê a lei.

O processo administrativo fiscal tem por escopo verificar a legalidade do lançamento. **Em regra, erro na determinação da base de cálculo não anula o lançamento. Se a base de cálculo foi apurada a maior, cabe ao julgador determinar seu reajuste para adequá-la à lei e aos fatos. Se foi a menor, nada pode fazer o julgador, por faltar-lhe a competência para lançar.**

Entre inúmeros outros exemplos, podemos citar a aplicação de coeficiente de arbitramento de lucro inadequado. Se, ao analisar a legalidade do lançamento, como lhe compete, o julgador entende ter havido erro na apuração da base de cálculo por aplicação de coeficiente de arbitramento superior àquele previsto na lei para a atividade do contribuinte, cabe-lhe determinar o ajustamento para menor, provendo em parte o recurso. Isso porque, o lançamento só é definitivo após o julgamento em última instância no processo administrativo.

Contudo, se o julgador não tiver como adequar o lançamento em julgamento à lei, deve anulá-lo, para que outro seja feito dentro do que estabelece a lei, desde que não decaído o direito da Fazenda de procedê-lo. (grifei)

Assim, considerando que erros cometidos na apuração da base de cálculo, a depender do caso, não podem ser tidos como passíveis de decretação de nulidade absoluta, não se conhece do ponto por sua manifesta preclusão consumativa.

4) Arbitramento do Lucro - erro na fundamentação

Aduz que o arbitramento do lucro teria se dado de forma irregular, pois o fundamento adotado pela Fiscalização para apurar o crédito por essa forma de tributação estaria equivocado.

Segundo a Recorrente, a Autoridade Fiscal teria fundamentado o arbitramento no inc. III do art. 530 do RIR/99 (deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal), entretanto, à época dos fatos objeto da autuação, a Contribuinte não estava obrigada à escrituração dos Livros Diário e Razão.

Também segundo a Recorrente, *“se o contribuinte não possui escrituração por determinação legal, não há como o Fisco pretender arbitrar seu lucro sob o fundamento de que*

ele se negou a apresentá-la. O simples fato de não possuir escrituração já veda que se fundamente o lançamento em recusa de sua entrega”.

É outro argumento que não foi objeto da impugnação. Entretanto, por tratar de erro na fundamentação legal do arbitramento do lucro, tratarei do assunto, mesmo que brevemente. Digo brevemente porque trata-se de matéria de fácil resolução.

A Autoridade Fiscal fundamentou o arbitramento no art. 530, inc. III, do RIR/99:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 47](#), e [Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º](#)):

(...)

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do [art. 527](#);

A exclusão do SIMPLES se deu em agosto de 2003, vide ADE de e-fls. 215. A SRS de e-fls. 214, indeferida pela Autoridade Administrativa conforme o despacho de e-fls. 220, foi cientificada à Interessada em abril de 2004 (v. e-fls. 223). Já a auditoria fiscal teve início tão somente em julho de 2007, ou seja, 03 (três) anos após a decisão que julgou definitivamente a exclusão da Recorrente do SIMPLES. Assim, a Interessada teve 03 (três) anos para ajustar a sua escrituração, seja às exigências do lucro real, seja ao lucro presumido, formas de apuração a que ficou sujeito após a exclusão do SIMPLES.

Intimada a apresentar os livros fiscais, em auditoria que perdurou por mais de 01 (hum) ano, chegou a solicitar prorrogação de prazo para a sua apresentação (v. e-fls. 08). Afinal, apresentou a declaração de e-fls. 23, que reproduzo na íntegra abaixo:

L. M. P. MANUTENÇÃO DE AERONAVES LTDA, firma estabelecida nesta cidade de Belém, Estado do Pará, sito Aeroporto Internacional de Val de Cans S/N, Hangar B, e inscrita no CNPJ/MF sob o N° 02.196.553/0001-97, declara a quem interessar possa que a mesma não possui os livros contábeis DIÁRIO E RAZÃO, em virtude de que a mesma encontrava-se enquadrada no regime de tributação de impostos simples, e por este motivo deixou de escriturar os dois livros acima citados., pois a mesma não estava obrigada a manter as devidas escriturações.


Miguel Gonçalves Filho
Gerente Geral
LMP - MNT de Aeronaves Ltda.

Belém, 21 de Agosto de 2008

Assim, diante da declaração firmada pela própria Recorrente de que não possuía os Livros Diário e Razão, não restou outra alternativa à Fiscalização a não ser arbitrar o lucro, conforme o disposto no inc. III do art. 530 do RIR.

Portanto, reputo como absolutamente escorreita a fundamentação legal adotada pela Autoridade Fiscal para realizar o arbitramento, razão pela qual nego provimento ao recurso no ponto.

- 5) ***Exclusão do SIMPLES NACIONAL – publicação no sítio da Receita Federal do respectivo intervalo de exclusão***
- 6) ***Fundamento do despacho decisório na SRS de e-fls. 214***
- 7) ***Retroatividade benigna dos dispositivos da Lei Complementar nº 123/2007***
- 8) ***Juros de mora calculados com base na taxa SELIC – Ilegalidade/Inconstitucionalidade***

Alega, ainda, que o interregno temporal de janeiro de 2003 e dezembro de 2005 estaria fora do período de exclusão constante de documento publicado pela Receita Federal em seu sítio na internet, onde constaria a sua exclusão do SIMPLES NACIONAL a partir de 01/07/2007 até 31/07/2010.

Também aduz que a decisão de e-fls. 220 teria sido fundamentada em Solução de Consulta da Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal, nº 12, de 12 de fevereiro de 2001, que sequer sabe o teor, bem assim, não teria efeito vinculante.

Ainda, alega que a legislação que fundamentou o auto de infração, no caso, a Lei nº 9.317/96 foi inteiramente revogada pela Lei Complementar nº 123/2006, razão pela qual sua exclusão do SIMPLES não poderia subsistir por força do princípio da retroatividade benigna, insculpido no art. 106 do CTN.

Por último, argui a inconstitucionalidade/ilegalidade de cobrança dos juros fixados de acordo com a variação da taxa SELIC.

Todos esses pontos não foram objeto de menção na impugnação, mesmo de forma indireta, **razão pela qual não podem ser apreciados**, sob pena de supressão de instância e inovação dos fundamentos do julgado recorrido. Também não se constituem em matéria qualificável como de ordem pública, razão pela qual não serão conhecidas.

Especificamente em relação à arguição de inconstitucionalidade/ilegalidade da aplicação dos juros de mora calculados com base na taxa SELIC, faz-se necessário lembrar o disposto na Súmula nº 4 do CARF, cujo teor obriga a todos os Conselheiros do CARF conforme disposição regimental:

Súmula CARF nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A aplicação da retroatividade benigna da Lei Complementar nº 123/2006 também é objeto de súmula, senão vejamos:

Súmula CARF nº 81:

É vedada a aplicação retroativa de lei que admite atividade anteriormente impeditiva ao ingresso na sistemática do Simples. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

9) Multa de ofício – efeito confiscatório

Por fim, repete o argumento de inaplicabilidade da multa de ofício, que considera confiscatória, inconstitucional portanto. Neste

Súmula CARF nº 2:

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

Assim, aliado ao disposto no art. 45, inc. VI, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, que estabelece a obrigatoriedade dos Conselheiros de observar os enunciados das Súmulas emanadas deste Colegiado, não há outro caminho a não ser afastar arguições dessa espécie, deixando de conhecê-las.

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso para, na parte em que conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)
Luiz Augusto de Souza Gonçalves