



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10280.720716/2008-47
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **1802-002.055 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 12 de março de 2014
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente VIEIRA NETO & CIA LTDA ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS

De acordo com o art. 16 da Lei 9.317/1996, a pessoa jurídica excluída do Simples fica submetida, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

ARBITRAMENTO DO LUCRO

Estando submetido à regra geral de apuração do IRPJ (lucro real), sujeita-se ao arbitramento do lucro o Contribuinte que deixa de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

DECADÊNCIA. TERCEIRO TRIMESTRE DE 2003.

De acordo com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, a decadência no lançamento por homologação se dá no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O terceiro trimestre de 2003 também está prejudicado pela decadência, eis que seu fato gerador é 30/09/2003, com a data limite para lançamento em 30/09/2008, e não 31/10/2008, como registrado na decisão recorrida.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL, PIS e COFINS

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a

Processo nº 10280.720716/2008-47
Acórdão n.º **1802-002.055**

S1-TE02
Fl. 3

decadência em relação ao IRPJ e à CSLL do terceiro trimestre de 2003, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA, que manteve parcialmente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, conforme autos de infração de fls. 36 a 82, nos valores de R\$ 33.499,73, R\$ 16.176,82, R\$ 9.830,84 e R\$ 4.986,84, respectivamente, incluindo-se nesses montantes a multa de 75% e os juros moratórios.

O relatório contido na decisão de primeira instância administrativa, Acórdão nº 01-25.178 (fls. 124 a 145), descreve os fundamentos do lançamento, os argumentos da primeira peça de defesa que foi apresentada logo após a autuação (impugnação), e o resultado da diligência que antecedeu aquela decisão:

I – DO LANÇAMENTO

Trata-se de auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, PIS, CSLL e da COFINS, referente aos anos-calendário de 2003 e 2004, com os lançamentos discriminados no quadro 1 a seguir (principal, multa e juros, calculados até 30.09.2008)

[...]

A impugnante tomou ciência do auto de Infração em 24/10/2008 (fls. 37, 49, 61, e 24).

II– DAS INFRAÇÕES LANÇADAS

2. A Empresa foi autuada pelas seguintes infrações à legislação tributária, a saber:

01 – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS LEGALMENTE REGULAMENTADOS (NÃO SUBMETIDOS AO REGIME DO DECRETO-LEI Nº2.397/87)

Receita da atividade de prestação de serviços, que ora tributamos tendo em vista que o contribuinte teve sua exclusão do sistema simples de tributação através de Ofício, pelo Ato Declaratório Executivo (ADE) Nº 55 datado de 26/12/2005, emitido pela Sra. Delegada da Receita Federal do Brasil em Belém, exclusão essa motivada pela infração do inciso XIII do art. 9º da Lei 9.317/96, Como seja, desenvolver atividade econômica típica da profissão de engenheiro, ou a essa assemelhada, e de técnicos legalmente habilitados, a presente exclusão surtiu efeito a partir de 01/01/2002, com isto se sujeitando a tributação com base no Lucro Presumido e/ou Real.

Por fim não foram apresentados os Livros Obrigatórios: Diário e Razão, bem como os livros auxiliares, solicitados através do Termo de Início de Fiscalização N° 001 datado de 11/10/2007, e Termo de Intimação e Prosseguimento da Ação Fiscal N° 002 datado de 22/07/2008, conforme AR em anexo. Tendo sido justificado pela interessada que a empresa esta na situação de Inativa a partir de 01 de Fevereiro de 2005 e não possui em seus arquivos os itens solicitados através do Termo de Intimação, ocasionando o arbitramento do Lucro com base na receita conhecida, apurada através da declaração do IRPJ referente aos anos calendário 2003 e 2004.

Os valores recolhidos apurados segundo o Sistema Sinal da Receita Federal do Brasil, pelo regime Simples de Tributação referentes ao período Fiscalizado foram devidamente compensados pela fiscalização.

Informamos ainda que para os períodos fiscalizados anos-calendário de 2003 e 2004 a empresa efetuou suas declarações através do sistema Simples de Tributação, as quais foram canceladas de Ofício pela Delegacia da Receita Federal do Brasil e não efetuou seus recolhimentos em códigos de tributos conexos e sim através do Código 6106, referente ao Sistema Simples de tributação o que caracteriza a não opção pelo Lucro Presumido e/ou Real.

02 – DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

A partir de 01/04/1999

Art. 530, inciso III, do RIR/99.

[...]

III - DA IMPUGNAÇÃO

3 - Em 26/11/2008, a Empresa apresentou impugnação ao Auto de infração (fls. 85/92), e alega em síntese:

3.1 - DA NULIDADE

- Auto de Infração “lavrado” fora do estabelecimento fiscalizado, tal procedimento vicia e nulifica o procedimento fiscal, que não cumpriu, assim, as normas cogente, superiores e obrigatórias do art. 10 caput, Inciso II, do Decreto 70.235/1972;

E o Decreto federal nº 70.235/72, baixado por delegação de competência pelo Dec-Lei nº 822/69, tem força de lei federal e só pode ser alterado por uma lei federal como o foi pela Lei n.º 8.748/93 e n.º 9.532/97).

- Não foi encontrado o Termo de Início de Fiscalização, assim como os termos seguintes que deveriam ser emitidos dando condição essencial para a continuação do procedimento fiscal;

- O Fiscal não concluiu o trabalho dentro do prazo legal, e não houve prorrogação do trabalho de fiscalização. A Fiscalizada não recebeu nenhum MPFC, indicando a prorrogação dos seus trabalhos;

- Auto de Infração lavrado sem fundamentação legal:

A fundamentação legal que embasa e dá vida jurídica ao auto de infração, deve vir de forma clara e expressa no próprio corpo do mesmo, que é a peça básica do processo Administrativo-Fiscal.

3.2 – NULIDADE DA ILEGAL EXCLUSÃO DO SIMPLES – INSEGURANÇA JURÍDICA

1) Para o caso em tela, o contestante, não entende, como foi concluído pela sua exclusão do simples, quando em fl. nº 13 do processo nº 10280.003908/200461, em despacho decisório a Sra. Cláudia Gorresen Mello, Fiscal deste Órgão afirma que: “resolvo não tomar conhecimento da SRS oferecida pela contribuinte, tendo em vista que o ADE contestado foi anulado por apuração especial do sistema Sivex”.

3) Indo em outra direção, verifica-se em folhas 17, que a mesma servidora, decide por tomar outro rumo contrário ao seu parecer, o qual de certa forma foi "derrubado", através do parecer nº 582/2005, deixando sempre para o contribuinte a absorção de toda a insegurança jurídica vivida pela RFB.

4) Ilustre Julgador, não posso me calar diante de tanta maldade feito comigo por parte da RFB. Primeiro, este órgão me recepciona como optante pelo simples, deixa que pague os impostos através do sistema e depois diz que eu não podia ter seguido este caminho, obrigando-me a pagar por um "erro", ao qual fui induzido por ele.

5) Indo mais longe ainda, diz que eu tenho que pagar pelo erro que fui induzido de forma retroativa. O poder constituinte, alega que a retroatividade da lei, serve para beneficiar o réu, e neste caso, veio para prejudicar o réu. Como pode progredir tal obrigação?. NUNCA.

6) Importa aqui destacar que para o segundo momento aonde o contribuinte foi definitivamente excluído, não lhe foi dado o direito de manifestação ou defesa, estando o mesmo naquele momento ciente que sua exclusão, não aconteceria. Desta forma, a ampla defesa deixou de ser exercitada, por conseguinte o contraditório, não se instalou, tornando o processo inválido viciado e insanável, portanto nulo.

3.3 – ARBITRAMENTO – DO NÃO CABIMENTO

1- A maneira irregular pelo qual o processo de exclusão decorreu, faz com que o auto ora guerreado, seja nulo, visto que os valores que dele fazem parte, não poderiam perpassar pela utilização da base de cálculo de lucro presumido, ou seja, deveriam ser mantidos no próprios simples, os quais foram devidamente recolhidos.

2- A falta da entrega dos documentos solicitados pelo fiscal da RFB, por si, não dá o direito para o fisco de arbitrar o lucro, tendo em vista que existiam e existem informações fidedignas contidas nas declarações de IRPJ de 2003/2004, que são o retrato fiel das receitas obtidas pela autuada.

3- Por conta disso, e por saber que a base de cálculo tanto simples, como do lucro presumido, ser a receita bruta, é que não haveria motivo para o arbitramento do lucro, conforme se vislumbra no AINF.

3.4 – DO FATO GERADOR

[.....]

A norma é formada de três elementos: hipóteses, mandamento e sanção. Em matéria tributária, a hipótese (fato ou situação) prevista em lei é denominada hipótese de incidência. Por exemplo: auferir renda.

[.....]

.....para existir a obrigação tributária, necessário se faz a existência de FATO GERADOR, que para o caso em tela não existe, o que por conseguinte, não há que se falar em crédito tributário, logo o fato gerador e necessário e suficiente, deve ocorrer e basta por si só. A reflexão sobre tais comentários, busca demonstrar que simples presunção, sempre será objeto de injustiça nos tribunais diversos.

[...]

3.5 – DO PEDIDO DE PERÍCIA

Com fundamento na mensagem das Súmulas 346 e 473-STF, a autuada ou por iniciativa de ofício da autoridade administrativa. Inteligência do art. 145, I e III, c/c o art. 149, do CTN (Ac. n. 10228.972, DOU de 14/03/95, p. 3.406, Rel. Cons. Francisco de Paulo Corrêa Giffoni), requer, através de perícia contábil e fiscal de profissional, devidamente habilitado junto ao órgão competente, para que junto com o perito da União a ser designado por V. Senhoria, em conformidade com o art. 18 do Decreto No. 70.235/72, possam proceder o exame requerido. Para a presente questão, deixamos de reconhecer o débito da entidade autuada para com a fazenda federal, e

impugnamos o valor cobrado que merece revisão por parte deste órgão arrecadador, conforme solicitação de perícia em busca de justiça. (Ac. 1053.254, 1 CC, 5 Cam., rel. Jose Rocha, Dou de 27/11/89, p. 21645) (grifamos)

3.6 – DOS PEDIDOS

Isto posto, a autuada requer a V.Sa.:

a) que, com fundamento no princípio do contraditório pleno e no direito de petição (que tem como corolário o dever de resposta, que sejam apreciadas todas as preliminares e as questões de fundo da presente impugnação e decididas motivada e fundamentadamente, uma a uma), seja cancelado e tornado insubsistente o auto de infração, pelos vícios insanáveis e nulidades que o cercam, amplamente demonstradas, sem que isso represente lesão à Fazenda Nacional, posto que a declaração de inconstitucionalidade dos 2 Dec.leis 2.445 e 2.449/88, retroagindo ex tunc, isto é, até a data em que foram editados e publicados no DOU; e impede o lançamento, a cobrança, a inscrição e a execução dos tributos elencados no já citado auto, fundado nesses 2 Dec.Leis, sob pena de incidência no art. 20 da Lei nº 8.137/90.

b) Finalmente requer-se a V. Senhoria, de fato e de direito, seja esta IMPUGNAÇÃO julgada válida e eficaz, esperando-se pela improcedência do auto de infração mencionado.

a) Que o inteiro teor da decisão de V.Sa. seja enviada (por cópia) à defendente, no seu endereço (domicílio fiscal).

IV – DO PEDIDO DE INFORMAÇÃO À AUTORIDADE LANÇADORA

DA ANÁLISE DO PROCESSO E CONSIDERAÇÕES

Receita da atividade de prestação de serviços, que ora tributamos tendo em vista que o contribuinte teve sua exclusão do sistema simples de tributação através de Ofício, pelo Ato Declaratório Executivo (ADE) Nº55 datado de 26/12/2005, emitido pela Sra. Delegada da Receita Federal do Brasil em Belém, exclusão essa motivada pela infração do inciso XIII do art. 9º da Lei 9.317/96, Como seja, desenvolver atividade econômica típica da profissão de engenheiro, ou a essa assemelhada, e de técnicos legalmente habilitados, a presente exclusão surtiu efeito a partir de 01/01/2002, com isto se sujeitando a tributação com base no Lucro Presumido e/ou Real.

Ocorre que, compulsando os autos, não constatamos o Ato Declaratório Executivo nº 55, de 26/12/2005, anexo ao Processo.

Pelo exposto, proponho:

Que este Processo seja encaminhado ao SEFIS/DRF/BEL para as seguintes providências:

1 – Anexar o Ato Declaratório nº 55, de 26/12/2005, fundamento da autuação, a este Processo;

2 – Informar se houve ciência válida, do referido Ato Declaratório, ao Contribuinte;

3 – Informar se houve manifestação de inconformidade contra a sua exclusão do SIMPLES;

4 – Caso se afirmativa a indagação do item 02, dar ciência do resultado da diligência ao Contribuinte.

V – DA RESPOSTA AO PEDIDO DE INFORMAÇÃO À AUTORIDADE LANÇADORA

01 - Foram anexadas, às fls. 111 a 114, o PARECER/SECAT/DRF/BEL Nº 582/2005, e o ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF/BEL Nº 55, de 26 de dezembro de 2005.

02 – Através da NOTIFICAÇÃO Nº 224/2005, e do AR – RC 79949880 4 BR, o contribuinte foi devidamente notificado da exclusão do SIMPLES (fls. 117/118);

03 – Consta na fl. 120, que o contribuinte não apresentou manifestação de inconformidade, em relação à exclusão do SIMPLES.

Como mencionado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA manteve parcialmente as exigências fiscais, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional (CTN).

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial. A autoridade julgadora

administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o artigo 96 do Código Tributário Nacional, salvo quando tenha gerado uma súmula vinculante, nos termos da Emenda Constitucional n.º 45, DOU de 31/12/2004.

DECADÊNCIA. DECLARAÇÃO DE OFÍCIO.

Tratando-se de matéria de ordem pública, a decadência deve ser declarada de ofício, em qualquer fase processual, ainda que não alegada pelas partes envolvidas no litígio.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE INOCORRÊNCIA.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NÃO OCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da Fiscalização, não implicando nulidade do procedimento as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE FISCALIZATÓRIA. INEXISTÊNCIA.

Incabível se falar em cerceamento do direito de defesa, antes de iniciado o prazo para a impugnação do Despacho Decisório que indeferiu o pedido, haja vista que, no decurso da ação fiscal, inexistente litígio ou contraditório, por força do artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS. ESCRITURAÇÃO.

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeita-se à observância da escrituração dos livros comerciais obrigatórios à apuração do Lucro Real Trimestral, a partir do efeitos da exclusão.

IRPJ. CSLL. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O arbitramento do lucro não é uma penalidade ou sanção tributária, mas sim uma modalidade de apuração do lucro tributável obrigatória quando a apuração do lucro real torna-se impossível ou deficiente.

Sujeita-se ao arbitramento o contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, quando optante pela apuração do lucro real.

INCONSTITUCIONALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

PAF. PERÍCIA E DILIGÊNCIA. REQUISITOS.

Descabe a realização de diligência ou perícia quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes à dissolução do litígio administrativo, notadamente quando a produção probatória invocada pelo sujeito passivo não necessita de qualquer conhecimento técnico especializado, em se tratando de perícia.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Aplica-se às contribuições sociais reflexas (CSLL, PIS e COFINS), no que couber, o que foi decidido para a obrigação matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 06/12/2012, a Contribuinte postou nos correios, em 03/01/2013, o recurso voluntário de fls. 161 a 186, com os argumentos descritos abaixo:

PRELIMINARES DE NULIDADES DO AUTO DE INFRAÇÃO

- a Recorrente reitera todas as preliminares argüidas na fase anterior, assim como todo o conteúdo da impugnação julgada pela DRJ/Belém-PA;

DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NOS MESES JANEIRO/2003 A JULHO/2003

- o fato gerador é o mês de competência, sendo que o próprio CTN, no art. 150, § 4º, determina que o prazo é de 05 anos a contar da ocorrência do fato gerador, ou seja, incluído o mês de referência do fato gerador. Então, o direito de constituir o crédito tributário dos meses de janeiro/2003 a julho/2003 extingue-se em 30/julho/2008, 05 anos a contar da data da ocorrência do fato gerador;

- a ação fiscal teve seu término em 31/07/2008, após o decurso deste prazo decadencial de cinco anos a que se refere o CTN, ocasião em que já estava definitivamente extinto o crédito tributário relativo aos meses de janeiro/2003 a julho/2003;

DO DIREITO

DA INJUSTA E INDEVIDA EXCLUSÃO DO SIMPLES

- quando após diligência declarou-se não existir manifestação de inconformidade por parte da Recorrente em relação à sua exclusão do SIMPLES, claro que houve e consta nos autos de infração;

- o art. 16º da Lei 9.317/96 prescreve que a pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas;

- neste caso, pergunta-se: quais normas de tributação? lucro presumido? lucro real? De qualquer forma, para tomar tal atitude, necessário se faz solicitar os Livros fiscais e/ou Sociais para tal. No entanto para se construir tais ferramentas de trabalho, precisa-se de tempo, haja vista que a Recorrente enquanto enquadrada no SIMPLES, não era obrigada a possuir essas informações, a não ser o Livro Caixa;

- sob qualquer resposta obtida pela Fiscalização quanto a apresentação dos livros pela Recorrente, havia necessidade de ser dado tempo suficiente para sua confecção;

DA ATIVIDADE DA PESSOA JURÍDICA

- a atividade desenvolvida operacionalmente pela Recorrente não se enquadra no inciso XIII do art. 9º da Lei 9.317/1996;

- o julgador primário assenta sobre algumas informações solicitadas à autoridade lançadora a respeito do ADE nº 55/2005, que não constava nos autos do processo. Ora, este ADE não estava nos autos do processo porque havia sido “anulado por apuração especial do sistema Sivex”;

- apesar da anulação do ADE no sistema Sivex, a Fiscalização resolveu tomar outra decisão à revelia da Recorrente, baseando-se no parecer 582/2005, também totalmente desprovido de amparo quanto à legalidade em excluir do SIMPLES a ora Recorrente;

- depois de toda tramitação acima exposta, em outro momento, a Recorrente foi surpreendida com sua arbitrária exclusão do Simples, ou seja, praticamente uma nova exclusão, agora valendo e sem direito de defesa;

- para corroborar com a tese deste recurso quanto a injustificada exclusão do simples, fazemos juntada de dados referente a outra pessoa jurídica com as mesmas atividades, que está enquadrada no Simples e goza dos benefícios;

DOS EFEITOS TRIBUTÁRIOS QUANDO DA EXCLUSÃO DO SIMPLES

- deveras teratológico a forma pelo qual o dispositivo administrativo diz sobre os efeitos tributários quando da exclusão da PJ do SIMPLES pela RFB. É sabido que o efeito retroativo da aplicação de uma lei sempre deve ser para beneficiar o sujeito passivo, no entanto, neste caso, a eficácia, é para prejudicar;

AINDA SOBRE O ARBITRAMENTO IRREGULAR

- importa aqui destacar que com relação ao segundo semestre de 2003, bem como ao ano de 2004, não cabem o arbitramento de tributos, haja vista a desobrigação dos livros sociais e fiscais para as empresas optantes pelo SIMPLES;

- o arbitramento, mediante processo regular, não é procedimento de lançamento especial. As modalidades de lançamento, previstas no Código Tributário Nacional, são apenas três: (i) de ofício, (ii) com base em declaração do sujeito passivo ou de terceiros e (iii) por homologação;

- o arbitramento, disciplinado no art. 148 do CTN, é apenas técnica — inerente ao lançamento de ofício — para avaliação contraditória de preços, bens, serviços ou atos jurídicos, utilizável sempre que os documentos ou declarações do contribuinte sejam omissos ou não mereçam fé;

- sendo feito o lançamento de ofício ou a sua revisão nas hipóteses elencadas no art. 149 do CTN, poderá o Fisco servir-se da técnica do arbitramento, obedecidos os pressupostos e requisitos do art. 148, quais sejam:

1- Prévia desonestidade do sujeito passivo nas informações prestadas, abalando-se a crença nos dados por ele oferecidos, erro ou omissão na escrita que impossibilite sua consideração, tornando-a imprestável;

2- avaliação contraditória administrativa ou judicial de preços, bens, serviços ou atos jurídicos, em processo regular (devido processo legal);

3- utilização, pela Administração, de quaisquer meios probatórios, desde que razoáveis e assentados em presunções tecnicamente aceitáveis (preços estimados segundo o valor médio alcançado no mercado local daquele ramo industrial ou comercial — pautas de valores; ou índice de produção pautado em valores utilizados em período anterior, no desempenho habitual da empresa-contribuinte que sofre o arbitramento, etc).

- no entanto, não basta que algum dos fatos acima tenha ocorrido a fim de que surja para ao Fisco a competência de arbitrar. Faz-se imperioso que, além disso, o resultado da omissão ou do vício da documentação implique completa impossibilidade de descoberta direta da grandeza manifesta pelo fato jurídico. Assim, o agente não poderá se deter a uma provável impossibilidade de descoberta da verdade material, deverá constatar a completa inviabilidade de se obterem dados confiáveis a partir de uma investigação;

- a Fazenda Pública costuma invocar o art. 148 do CTN para justificar não apenas a adoção de ficção — de ocorrência de fatos geradores — como também de suas bases de cálculo ou valores, o que é um grave erro, como aliás se depreende da Súmula nº 76 do antigo Tribunal Federal de Recursos. Se a documentação do contribuinte é firme, se os livros fiscais e contábeis estão escriturados (QUANDO OBRIGADOS), se as obrigações acessórias foram cumpridas, o arbitramento não fica autorizado, nem tampouco a utilização de outro recurso presuntivo de ocorrência de fato jurídico e base de cálculo;

PRAZO DE 10 DIAS PARA APRESENTAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS DE 2003 E 2004 - PRAZO IMPOSSÍVEL DE SER CUMPRIDO

- até a data de 26/12/2005, a empresa estava obrigada ao registro do Livro Caixa. A partir desta data, com a exclusão do SIMPLES, pelo Ato Declaratório Executivo, a pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, ou seja, a partir de janeiro de 2006, (a empresa já estava inativa) às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, conforme art. 16 da Lei 9.317/96;

- acontece que o Fiscal solicitou os livros para serem apresentados no prazo de 10 dias;

- é humanamente impossível, em 10 dias, 30 dias, 90 dias ou 180 dias registrar os atos e fatos contábeis de uma empresa relativos a três anos;

- como o Contribuinte estava no regime SIMPLES até 2005, não era obrigado à escrituração contábil. No entanto, o Fiscal exigiu que a empresa, no prazo de 10 dias, apresentasse os Livros Razão, Diário, Lalur e Demonstrativos de PIS e COFINS relativos aos anos de 2003 e 2004, exigência impossível de ser cumprida;

- o Senhor Fiscal, ao determinar a execução de algo que é humanamente impossível no prazo de 10 dias, e utilizar a negativa da entrega dos Livros Razão, Diário, Lalur dos anos de 2003 a 2005, como fator do arbitramento do IRPJ e da CSLL, do PIS e da COFINS, está agindo contra os princípios constitucionais de garantia e direitos do Contribuinte, constantes no art. 5º da CF de 1988 e na Lei 9.784/99;

- o Sr. Fiscal, assim, agiu de má-fé, contrariando o princípio da moralidade administrativa, ou seja, ao solicitar algo que é impossível de se cumprir no tempo determinado e utilizar o fato da não apresentação dos livros contábeis, como fundamentação para o arbitramento, sem dúvida agiu intencionalmente esperando determinado resultado, na verdade armando uma arapuca contra o Contribuinte, ato pensado desde o início;

- a Fiscalização não deve ver só o que interessa ao Fisco, mas deve agir como representante do Estado, visando equilíbrio na relação tributária com o cidadão, especialmente quando o resultado de seu trabalho poderá resultar em uma expropriação de bens e direitos do Contribuinte;

DO REQUERIMENTO

- requer-se deste Egrégio Conselho Administrativo:

1- que seja reconhecida e declarada a ocorrência de decadência da Fazenda Pública quanto ao direito de constituir o crédito tributário ora guerreado;

2- que seja considerada a preliminar de nulidade da decisão em face da incongruência de sua fundamentação, e acatando este pedido, seja baixado o processo para o exercício de perícia ou diligência, preservando não só direito de defesa, mas também o princípio da verdade material;

3- que seja declarado nulo o Ato Declaratório, fruto da presente demanda administrativo, bem como julgado improcedente o auto de infração, entendendo que não cabe mudança de tributação, assim como arbitramento de lucro no presente caso;

4- no mérito, que seja totalmente desconstituída a exigência impugnada, reconhecendo-se a inexigibilidade do crédito e da multa hostilizada, em atendimento às razões anteriormente expostas, iniciando-se pela análise da prejudicial de mérito levantada.

Este é o Relatório

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a Contribuinte questiona lançamento para exigência de crédito tributário a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativamente a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2003 e 2004.

A autuação fiscal foi consequência de exclusão do Simples, por exercício de atividade vedada (“Manutenção Industrial, Máquinas Rodantes, Soldagem em geral, Caldeira a Vapor, Exaustão, Eletricidade de Baixa e Alta Tensão”).

A Contribuinte havia sido excluída do Simples, com efeitos a partir de 01/01/2002, conforme Parecer/SECAT/DRF/BEL nº 582/2005 e Ato Declaratório Executivo DRF/BEL nº 55, de 26 de dezembro de 2005 (fls. 111 a 114).

A ciência do referido ato de exclusão se deu pela Notificação nº 224/2005, AR – RC 79949880 4 BR, recebida pela Contribuinte em **06/01/2006** (fls. 117/118), e consta a informação de que ela não apresentou manifestação de inconformidade contra esse ato, conforme despacho exarado no processo 10280.003908/2004-61 (fls. 120).

Por sua vez, a fiscalização que resultou nos autos de infração objeto destes autos foi iniciada em **11/10/2007**.

Nessa ocasião, a Contribuinte foi intimada a apresentar relativamente aos anos de 2003 e 2004: Livros Diário e Razão; Livro de Registro de ICMS e/ou ISS; extratos bancários; Contrato Social e alterações; e notas fiscais de vendas de mercadorias e/ou serviços.

Em **28/07/2008**, a Contribuinte foi novamente intimada a apresentar os elementos acima mencionados, sendo alertada de que o não atendimento da intimação ensejaria o arbitramento do lucro com base na receita conhecida, mediante a utilização dos percentuais obtidos de acordo com o art. 16 da Lei 9.249/95 (c/c art. 27 da Lei nº 9.430/96).

A resposta a essa segunda intimação está datada de **02/08/2008**, ocasião em que a Contribuinte prestou a seguinte informação:

A empresa VIEIRA NETO & CIA Ltda., estabelecida nesta cidade de Belém, situada à Rua Deodoro de Mendonça, 159, Bairro de São Brás, em resposta ao Termo de Intimação de número 02.1.01.00.00-2007-00642-1, vem através dessa, informar que a empresa está INATIVA desde a data de 01 de Fevereiro de 2005 e não possui em seus arquivos os documentos discriminados no Termo de Intimação:

*Livros Contábeis: Diário e Razão;
Livro de Registro de ISS;*

*Contrato/ estatuto Social e suas alterações;
Notas Fiscais de Serviços.*

Nestes termos pedimos deferimento.

Em razão da exclusão anterior do Simples, e de a empresa não possuir os livros solicitados, foi realizado o arbitramento do lucro para apuração de IRPJ e CSLL. O lançamento de PIS e COFINS se deu pelo regime cumulativo.

O lançamento tomou como base as receitas constantes das Declarações Simplificadas que foram apresentadas pela própria Contribuinte à Receita Federal.

Os pagamentos unificados realizados com o código 6106 (Simples) foram deduzidos dos autos de infração.

Como o lançamento ocorreu em **24/10/2008**, e havia pagamentos (ainda que parciais) no código 6106, a Delegacia de Julgamento, levando em conta o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, afastou por decadência os créditos de IRPJ e CSLL do 1º e 2º trimestres de 2003, bem como os créditos de PIS e COFINS referentes aos períodos de janeiro a setembro de 2003.

Nessa fase recursal, a Contribuinte repisa vários argumentos já apresentados na primeira peça de defesa. Ela inicia o recurso voluntário reiterando todas as preliminares argüidas na fase processual anterior, assim como todo o conteúdo da impugnação julgada pela DRJ/Belém-PA.

Os aspectos por ela abordados estão detalhadamente analisados na decisão de primeira instância administrativa, cujos fundamentos transcrevo abaixo, adotando-os também como motivação deste voto:

I – DAS PRELIMINARES

01 – DA TEMPESTIVIDADE E DA ADMISSIBILIDADE

[...]

02 – DAS DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS

Ainda a título de preliminar, em especial às decisões judiciais citadas na peça recursal, é imperioso observar o disposto nos art. 102, § 2º, e 103-A da Constituição Federal (DOU de 31/12/2004), com redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 08/12/2004, além do artigo 8º desta Emenda.

O artigo 102, § 2º, da CF/1988 determina que:

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Já o artigo 103-A estipula que:

O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Por fim, o artigo 8º da Emenda Constitucional n.º 45/2004 preconiza que “As atuais súmulas do Supremo Tribunal Federal somente produzirão efeito vinculante após sua confirmação por dois terços de seus integrantes e publicação na imprensa oficial”.

Por essas normas constitucionais, apenas as súmulas vinculantes supramencionadas deverão ser observadas pela Administração Pública e aquelas decisões judiciais em que o contribuinte se configure como parte.

Mesmo em relação ao entendimento e às súmulas (não vinculantes) dos Tribunais Superiores, data venia sua respeitabilidade, não submete o administrador em seus julgados, já que não faz parte da legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do CTN.

Diferentemente seria se tratasse de súmulas vinculantes, mas tais comandos jurisprudenciais não foram trazidos pelo(a) contribuinte.

Outrossim, são improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, porque tais decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Neste sentido, o inciso II do artigo 100 do CTN determina que:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

[...].

II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

[grifei]

Veja-se também o Parecer Normativo CST n.º 390/1971:

Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação

a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.

Logo, mesmo que o Conselho de Contribuintes, hoje Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tenha decidido reiteradas vezes sobre determinada questão, pode a autoridade administrativa da Delegacia de Julgamento ter outro entendimento, salvo na hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26-A do Decreto 70.235/1972, incluído pela Lei nº 11.196/2005.

03 – DA DECADÊNCIA

Preliminarmente, por questão de ordem pública, apreciaremos a decadência. Para isto, temos de fazer uma análise da opção da contribuinte pela forma de tributação, dos pagamentos efetuados e da aplicação da legislação, em especial os artigos 150, §4º e 173 do Código Tributário Nacional.

[...]

Assim, tendo em vista a regra expressa no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, acima transcrito, e que a interessada foi autuada pela sistemática do Arbitramento do Lucro, cuja apuração é trimestral. O lançamento do IRPJ e da CSLL relativos aos fatos geradores ocorridos nos 1º e 2º trimestres poderia ter sido efetuado até 07/2003, como o lançamento foi cientificado em 24/10/2008, resta, portanto, caracterizada a ocorrência de extinção do crédito tributário por decadência para o IRPJ, e para a CSLL destes trimestres.

No entanto, o mesmo não ocorreu para os 3º e 4º trimestre de 2003, pois, o mesmo poderia ser lançado até 31/10/2008 (período mais longínquo).

DO PIS, e DA COFINS

Já para o PIS e Cofins, o período de apuração é mensal como determinado pelo art. 74 do Decreto nº 4.524, de 17.12.2002, abaixo transcrito:

[...]

Na descrição dos fatos, a fiscalização considerou, conforme legislação, o período de apuração do PIS e da Cofins como mensal, portanto, como o contribuinte efetuou recolhimento de PIS e Cofins, estão decaídos os fatos geradores lançados, com ciência em 24/10/2008, para os períodos de apuração referente aos meses 01/2003 a 09/2003.

No entanto, não ficou contemplado pela extinção do crédito, em função da decadência, os créditos tributários lançados no período de 10/2003 a 12/2004.

04 – NULIDADE – DO ATO DECLARATÓRIO E PELA EXCLUSÃO ILEGAL DO SIMPLES (ÍTENS III - 3.1 e III - 3.2 DO RELATÓRIO).

4.1 – DA NULIDADE

- *Auto de Infração “lavrado” fora do estabelecimento fiscalizado, tal procedimento vicia e nulifica o procedimento fiscal, que não cumpriu assim, as normas cogente, superiores e obrigatórias do art. 10 caput, Inciso II, do Decreto 70.235/1972;*
- *Não foi encontrado o Termo de Início de Fiscalização, assim como os termos seguintes que deveriam ser emitidos dando condição essencial para a continuação do procedimento fiscal;*
- *O Fiscal não concluiu o trabalho dentro do prazo legal, e não houve prorrogação do trabalho de fiscalização – A Fiscalizada não recebeu nenhum MPFC, indicando a prorrogação dos seus trabalhos;*
- *Auto de Infração lavrado sem fundamentação legal.*

Em relação ao pedido de nulidade, não prosperam as alegações da impugnante, pois:

Concernente ao local da lavratura, que o contribuinte alegar ter sido fora do domicílio fiscal eleito por ele, não tem sentido, pois, o auto de infração será lavrado no local da verificação da falta, e o “local da verificação da falta” não pressupõe, literalmente, o espaço físico onde se encontra o estabelecimento da empresa. Os Auditores podem verificar algum ato antijurídico a partir dos elementos de convicção que dispõem no local de trabalho, e efetuar o lançamento no local onde foi verificada a falta, conforme dispõe o caput do art. 10 do Decreto 70.235/72.

Vejamos o que menciona o referido art.:

10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;*
- II - o local, a data e a hora da lavratura;*
- III - a descrição do fato;*
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

Compulsando os autos, verificamos que todos os requisitos apontados neste artigo foram respeitados pela fiscalização tais como:

Os autos foram lavrados por servidores competentes, o autuado foi qualificado, consta a data da lavratura dos autos, os fatos foram devidamente descritos, com a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta

dias, consta também a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula, e Termo de Verificação e Constatação Fiscal, tudo conforme fls. 36/83.

Ademais, os Autos de Infrações demonstram, detalhadamente, as descrições dos fatos, apontado as bases de cálculos, através de Demonstrativos, assim como os dispositivos legais infringidos e os aplicáveis às Multas de Ofício e aos Juros de Mora.

Observa-se, também, que os Autos de Infrações estão acompanhados de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende todos os requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade.

A critério da autoridade outorgante o MPF poderia ser prorrogado.

Ademais, as suas prorrogações sempre esteve à disposição da fiscalizada para a verificação da autenticidade e validade do Mandado de Procedimento Fiscal, através da página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na internet (<http://www.receita.fazenda.gov.br>), ao informar o CNPJ e o código de acesso nº 46884264, de acordo com as orientações contidas no Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 02.1.01.002007006421 (fl. 01), ou melhor, o mesmo teria acesso a este documento e suas alterações, a qualquer no momento em que lhe conviesse.

Entendo que esta é uma questão menor no que tange à anulabilidade do lançamento, pois o MPF é, na verdade, um instrumento de gerenciamento e planejamento da atividade fiscal, conclusão a que se chega pela leitura dos arts. 1º e 2º da Portaria SRF nº 3.007, de 26.11.2001. Apesar de o referido diploma normatizar os tipos e prazos de validade dos MPFs, bem como o seu conteúdo, em nenhum momento pretendeu inovar a ordem jurídica para acrescentar uma nova hipótese de declaração de nulidade do lançamento.

E quanto ao Termo de Início de Fiscalização alega:

Não encontramos o aludido termo de início de fiscalização, assim como os termos seguintes que deveriam ser emitidos dando condição essencial para a continuação do processo fiscalizador, tendo em vista que o digno fiscal, não conseguiu concluir seu trabalho dentro do período que lhe era permitido em lei, motivo também pelo qual desde já esta defendente requer a nulidade do auto nos termos da legislação vigente, por lhe ser de direito. O prazo de 60 dias não é peremptório no sentido de, se excedido, por conta disso, tal dilação, vem causar nulidade a ação fiscal, uma vez que é prorrogável tantas vezes quantas necessárias ao término dos trabalhos de fiscalização, o que não foi o caso, pois o agente do fisco não assim procedeu.

O primeiro ato da Auditoria, foi a ciência do Termo de Início de Fiscalização, dada ao sócio Flaviano Roberto Vieira Neto em 11/10/2007, às 15:00 Hs.(fls. 03/04).

Ao contrário do que afirma a Impugnante, o Termo de Início de Fiscalização encontra-se anexo às fls. 03, assim como o Termo de Intimação e Prosseguimento da Ação Fiscal (fls. 07), os quais fazem alusão ao MPF nº 02.1.01.002007006421, de fls. 01 que menciona em seu “corpo” os seguintes dizeres:

Este Mandado deverá ser executado até 01 de Fevereiro de 2008. Este instrumento poderá ser prorrogado, a critério da autoridade outorgante, em especial na eventualidade de qualquer ato praticado pelo contribuinte/responsável que impeça ou dificulte o andamento deste procedimento fiscal, ou a sua conclusão.(grifamos)

A lei determina quais são os casos de declaração de nulidade do lançamento, e são aqueles expressos no art. 59 do Decreto 70.235, de 6.3.1972 (decreto este com força de lei), in verbis:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Verifica-se que, insito nesse artigo, encontram-se as exigências formais e materiais do lançamento tributário, extraídas da definição contida no art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Não há como interpretar que uma suposta conclusão da fiscalização fora do prazo mencionado no MPF e falta de emissão de MPFC, possa acarretar a nulidade do lançamento dele decorrente, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da legalidade que rege a Administração Pública (art. 37 da Carta Magna), devidamente refletido no parágrafo único do art. 142 do CTN: “A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”.

Esse mesmo entendimento adota o Conselho de Contribuintes, como se extrai das ementas a seguir reproduzidas:

**“NORMAS PROCESSUAIS - VÍCIO A ENSEJAR A
DECRETAÇÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - O**

vencimento do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento. (...)” (Acórdão 201-76449, de 19.9.2002)

“PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. (...)” (Acórdão 106-12941, de 16.10.2002)

“NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. (...)” (Acórdão 108-07079, 22.8.2002)

Nesse passo, deixo de acolher a tese de nulidade do lançamento argüida pelo sujeito passivo.

5 – DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

- Nulidade – da ilegal exclusão do simples – insegurança jurídica

*1) Para o caso em tela, o contestante, não entende, como foi concluído pela sua exclusão do simples, quando em fl. nº 13 do processo nº 10280.003908/200461, em despacho decisório a Sra. Cláudia Gorresen Mello, Fiscal deste Órgão afirma que: “**resolvo não tomar conhecimento da SRS oferecida pela contribuinte, tendo em vista que o ADE contestado foi anulado por apuração especial do sistema Sivex**”.*

3) Indo em outra direção, verifica-se em folhas 17, que a mesma servidora, decide por tomar outro rumo contrário ao seu parecer, o qual de certa forma, foi “derrubado”, através do parecer nº 582/2005, deixando sempre para o contribuinte a absorção de toda a insegurança jurídica vivida pela RFB.

4) Ilustre Julgador, não posso me calar diante de tanta maldade feito comigo por parte da RFB. Primeiro, este órgão me recepciona como optante pelo simples, deixa que pague os impostos através do sistema e depois diz que eu não podia ter seguido este caminho, obrigando-me a pagar por um “erro”, ao qual fui induzido por ele.

*5- Indo mais longe ainda, diz que eu tenho que pagar pelo erro que fui induzido de forma retroativa. O poder constituinte, alega que a retroatividade da lei, serve para beneficiar o réu, e neste caso, veio para prejudicar o réu. Como pode progredir tal obrigação?. **NUNCA.***

6- Importa aqui destacar que para o segundo momento aonde o contribuinte foi definitivamente excluído, não lhe foi dado o direito de manifestação ou defesa, estando o mesmo naquele momento ciente que sua exclusão, não aconteceria. Desta forma, **a ampla defesa deixou de ser exercitada, por conseguinte o contraditório, não se instalou, tornando o processo inválido viciado e insanável, portanto nulo. (grifamos)**

Realmente, o Ato Declaratório anterior, como mencionado pela Impugnante, foi anulado por apuração especial do sistema SIVEX.

No entanto, a Administração Tributária, com fundamento no PARECER/SECAT/DRF/BEL N° 582/2005, emitiu o ATO EXECUTIVO DRF/BEL n° 55, de 26 de dezembro de 2005, que exclui o Contribuinte do SIMPLES, com efeito, retroativamente a 01/01/2002 (fl. 114).

Há de esclarecer que o Contribuinte foi devidamente notificado da exclusão do SIMPLES, e não apresentou a Manifestação de Inconformidade a que tinha direito. (ITEM V – DO RELATÓRIO).

Ora, pelos fatos relatados acima, chegamos à conclusão que o momento oportuno do contribuinte apresentar as suas alegação, tempestivamente, seria através da Manifestação de Inconformidade, e não o fez.

Os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória não se sujeitando ao contraditório os atos lavrados nesta fase. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa. [...]

Além do mais, não se pode olvidar somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, sendo esse o momento privilegiado para o exercício do direito à ampla defesa, qualquer documentação ou prova pode ser apresentada na fase impugnatória - § 4º, art 16, do Decreto n° 70.235, de 06 de março de 1972.

Afasto, dessa forma, a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

II – DA ANALISE DOS FATOS:

01 – DO ARBITRAMENTO DO LUCRO (ITEM – III – 3.3, 3.4 – DO RELATÓRIO)

Vejam os Resumos da Ação Fiscal, conforme relatado pela Fiscalização:

Receita da atividade de prestação de serviços, que ora tributamos tendo em vista que o contribuinte teve sua exclusão do sistema simples de tributação através de

Ofício, pelo Ato Declaratório Executivo (ADE) N° 55 datado de 26/12/2005, emitido pela Sra. Delegada da Receita Federal do Brasil em Belém, exclusão essa motivada pela infração do inciso XIII do art. 9° da Lei 9.317/96, Como seja, desenvolver atividade econômica típica da profissão de engenheiro, ou a essa assemelhada, e de técnicos legalmente habilitados, a presente exclusão surtiu efeito a partir de 01/01/2002, com isto se sujeitando a tributação com base no Lucro Presumido e/ou Real.

Por fim não foram apresentados os Livros Obrigatórios: Diário e Razão, bem como os livros auxiliares, solicitados através do Termo de Início de Fiscalização N° 001 datado de 11/10/2007, e Termo de Intimação e Prosseguimento da Ação Fiscal N° 002 datado de 22/07/2008, conforme AR em anexo. Tendo sido justificado pela interessada que a empresa está na situação de Inativa a partir de 01 de Fevereiro de 2005 e não possui em seus arquivos os itens solicitados através do Termo de Intimação, ocasionando o arbitramento do Lucro com base na receita conhecida, apurada através da declaração do IRPJ referente aos anos calendário 2003 e 2004. (grifamos)

Os valores recolhidos apurados segundo o Sistema Sinal da Receita Federal do Brasil, pelo regime Simples de Tributação referentes ao período Fiscalizado foram devidamente compensados pela fiscalização.

Informamos ainda que para os períodos fiscalizados ano calendários de 2003 e 2004 a empresa efetuou suas declarações através do sistema Simples de Tributação, as quais foram canceladas de Ofício pela Delegacia da Receita Federal do Brasil e não efetuou seus recolhimentos em códigos de tributos conexos e sim através do Código 6106, referente ao Sistema Simples de tributação o que caracteriza a não opção pelo Lucro Presumido e/ou Real.

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

A partir de 01/04/1999

Art. 530, inciso III, do RIR/99.

Ocorre que, tendo sido excluída do SIMPLES, a recorrente passou a se sujeitar, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (art. 16, Lei nº 9317/96).

E como a regra geral de apuração do IRPJ é o Lucro Real trimestral (art. 1º, Lei nº 9.430/96), a partir dos efeitos da exclusão do SIMPLES (01/2002) o sujeito passivo passou a ter que observar a escrituração dos livros obrigatórios a este tipo de apuração, dentre os quais, o Livro Diário e o Livro Razão (art. 7º, Decreto-Lei nº 1.598/77).

Do enquadramento legal do arbitramento, vê-se que a utilização dessa sistemática de apuração do lucro foi baseada no inciso III do artigo 530 do RIR/99, abaixo transcrito.

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 Livro Caixa, na hipótese do Parágrafo único do art. 527;

O art. 16 da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, prescreve que a pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

No caso específico, o lucro foi arbitrado pelo fato do sujeito passivo ter deixado de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, na forma do art. 530, III, do RIR/99.

Sobre o assunto, vejamos a obrigatoriedade dos livros fiscais e comerciais, conforme artigos 257, 258 e 260 do RIR/99, que assim dispõem:

[...]

Dessa forma, agiu corretamente o fisco ao arbitrar o lucro do contribuinte, pois, diante da falta da escrituração fiscal e comercial, há impossibilidade de apurar o lucro real.

Neste momento, cumpre lembrar que o arbitramento do lucro não é uma penalidade imposta ao contribuinte, mas somente uma metodologia de apuração do lucro tributável, diante de ausência de elementos confiáveis que permitam apurar o lucro real.

E ainda, equivocadamente a Impugnante alega:

Verifica-se, portanto, que se trata de lançamento de IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS), cuja base de cálculo foi a receita bruta, já que o Auditor Fiscal não excluiu da receita bruta os tributos incidentes sobre a operação, nem as despesas operacionais previstas no art. 299 do RIR/99.

.....

No Auto de Infração também não foi observado que o artigo 153, inciso III, da CF/1988, autoriza a União a instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, mas não a tributar o somatório de toda a receita bruta auferida pela empresa, como se para auferi-la não tivesse havido nenhum dispêndio de despesa ou custo.

Está claro nos autos, que a empresa, ora excluída do SIMPLES, teve seu lucro arbitrado, baseada nas receitas declaradas na modalidade SIMPLES, apresentadas pelo Contribuinte.

02 – INCONSTITUCIONALIDADE (ÍTEM III - PEDIDOS - DO RELATÓRIO)

Vejam os que alega sutilmente a Impugnante ao mencionar os seus pedidos:

[.....]

nulidades que o cercam, amplamente demonstradas, sem que isso represente lesão à Fazenda Nacional, posto que a declaração de inconstitucionalidade dos 2 Dec.leis 2.445 e 2.449/88, retroagindo ex tunc, isto é, até a data em que foram editados e publicados no DOU; e impede o lançamento, a cobrança, a inscrição e a execução dos tributos elencados no já citado auto, fundado nesses 2 Dec.Leis, sob pena de incidência no art. 20 da Lei nº 8.137/90.

As autoridades administrativas não são competentes para se manifestar a respeito da constitucionalidade das leis, seja porque tal competência é conferida ao Poder Judiciário, seja porque as leis em vigor gozam da presunção de constitucionalidade, restando ao agente da administração pública aplicá-las, a menos que estejam incluídas nas hipóteses de que trata o Decreto nº. 2.346, de 1997, ou que haja determinação judicial em sentido contrário beneficiando o contribuinte, o que não é o caso.

Ressalto que a autoridade administrativa se encontra totalmente vinculada aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei n.º 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional CTN). A esta autoridade, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia dos preceitos legais considerados, pelo sujeito passivo, como inconstitucionais e/ou ilegais.

03 – DO PEDIDO DE PERÍCIA (ÍTEM III -3.5 - DO RELATÓRIO)

A recorrente pediu a produção de prova pericial.

Denega-se o pedido, pois esta não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer aos autos junto com a peça impugnatória.

Apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de diligências e perícias, em conformidade com o artigo 16, inciso IV do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 1993, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, caput, do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993).

A realização de diligência e perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado e/ou esclarecimento de fatos considerados obscuros no processo. Todavia, elas não integram o rol dos direitos subjetivos do autuado, podendo o julgador, se justificadamente entendê-las prescindíveis, não acolher o pedido.

No presente caso, tais motivos são inexistentes. Desta forma, e em conformidade com o artigo 18, caput, do Decreto nº 70.235, de 1972, indefiro os pedidos de diligência, por considerá-la prescindível para o julgamento da presente lide.

III – DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Aplica-se às contribuições sociais reflexas (CSLL, PIS e COFINS), no que couber, o que foi decidido para a obrigação matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

IV – CONCLUSÃO

Isto posto, voto no sentido de considerar procedente em parte a Impugnação, e por conseguinte, pela manutenção de parte do crédito tributário lançado (ITEM I – 3 – VOTO), conforme abaixo descrito:

- a) Extinção do crédito tributário do IRPJ e da CSLL, relativo ao 1º e 2º trimestre de 2003;*
- b) Extinção do crédito tributário do PIS e da COFINS, relativo aos meses de janeiro a setembro de 2003;*
- c) Os créditos tributários dos demais períodos ficam inalterados.*

Vê-se que na fase anterior, a Contribuinte apresentou muitos argumentos genéricos, que em alguns casos não correspondiam precisamente aos fatos ocorridos, e às vezes nem mesmo guardavam qualquer relação com as exigências fiscais em questão (p/ ex., a argumentação sobre a inconstitucionalidade dos Decretos-leis 2.445 e 2.449/1988).

Nessa fase recursal, ela agregou algumas novas alegações, mas que também não têm o efeito de combalir os fundamentos da autuação.

Realmente, não há nenhum vício no procedimento fiscal.

A Contribuinte havia sido excluída do Simples com efeitos a partir de 01/01/2002.

Ela foi devidamente cientificada do ato de exclusão e de seus fundamentos em **06/01/2006**, e não apresentou manifestação de inconformidade contra esse ato.

Em **11/10/2007** foi iniciada a fiscalização que resultou nos autos de infração objeto do presente processo.

A Contribuinte foi intimada naquela referida data, e novamente intimada em **28/07/2008** a apresentar os livros Diário e Razão, dentre outros documentos (livros de ICMS/ISS, extratos bancários, contrato social e alterações, e notas fiscais).

Em resposta, ela informou simplesmente que não possuía nenhum dos documentos solicitados.

De acordo com o art. 16 da Lei 9.317/1996, a pessoa jurídica excluída do Simples fica submetida, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão (no caso, a partir de 2002), às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Assim, desde a exclusão do sistema simplificado de tributação, devidamente comunicada em 06/01/2006 (e não contestada), deveria a Contribuinte ter providenciado os devidos ajustes visando sua adequação às normas de tributação aplicáveis às pessoas jurídicas em geral.

Contudo, nem mesmo depois de iniciada a fiscalização, já em 11/10/2007, ela procurou adotar qualquer providência nesse sentido, via retificação de declarações, escrituração de livros, etc.

Os trabalhos de fiscalização só foram encerrados em **24/10/2008** (data de lavratura dos autos de infração), e até essa data, quase três anos após a ciência de sua exclusão do Simples, a Contribuinte não havia adotado qualquer providência para se adequar às normas gerais de tributação.

Com efeito, não há vícios em relação à exclusão do Simples, e nem vícios em relação ao arbitramento do lucro.

A Recorrente se insurge ainda contra a retroatividade dos efeitos da exclusão, pelo fato de a autuação atingir fatos ocorridos nos anos de 2003 e 2004.

Quanto a esse aspecto, o art. 15, II, da Lei 9.317/1996 é bastante claro ao definir que a exclusão do Simples surtirá efeito:

Art. 15 (...)

II- a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIX do art. 9º; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

De acordo com os artigos 13 e 14 da mesma Lei 9.317/1996, a situação **abrange hipótese de exclusão obrigatória (exercício de atividade vedada)**, caso em que a

própria Contribuinte tem o dever de comunicar a situação impeditiva ao Fisco. Se isso não ocorre, é elaborado o ato de ofício, mas apenas com conteúdo declaratório da situação impeditiva, porque a exclusão decorre diretamente da lei.

Assim, não há qualquer problema em relação às conseqüências temporais da exclusão, por implicarem em autuação nos anos de 2003 e 2004.

Outro aspecto que também precisa ser esclarecido é que o arbitramento em questão nada tem a ver com o previsto no art. 148 do Código Tributário Nacional, que foi objeto de extensos comentários pela Recorrente (arbitramento do valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, mediante avaliação contraditória, administrativa ou judicial).

Estamos tratando aqui de hipótese de arbitramento de lucro, prevista no art. 47, III, da Lei 8.981/1995, e reproduzida no art. 530, III, do atual Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, que consiste em técnica para apuração de IRPJ e CSLL quando o Contribuinte não apresenta livros e documentos que possibilitem as outras formas de apuração (lucro real ou presumido).

No recurso voluntário a Recorrente também alega decadência para o período de janeiro a julho de 2003.

Registro novamente que a Delegacia de Julgamento já afastou por decadência as exigências de IRPJ e CSLL relativas ao primeiro e segundo trimestres de 2003, e de PIS e COFINS relativas ao período de janeiro a setembro de 2003 (um período maior que o alegado no recurso).

Como o lançamento ocorreu em 24/10/2008, percebe-se que houve uma falha na contagem da decadência para o IRPJ e CSLL.

No caso, o terceiro trimestre de 2003 também está prejudicado pela decadência, eis que seu fato gerador é 30/09/2003, com a data limite para lançamento em 30/09/2008, e não 31/10/2008, como registrado na decisão recorrida.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares, e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para também reconhecer a decadência do IRPJ e da CSLL relativamente ao terceiro trimestre de 2003.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa

Processo nº 10280.720716/2008-47
Acórdão n.º **1802-002.055**

S1-TE02
Fl. 30

CÓPIA