



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.720932/2010-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.679 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2020
Recorrente A P DE MEDEIROS ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

EXCLUSÃO. SIMPLES. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LUCRO ARBITRADO. LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Excluída do SIMPLES de maneira definitiva, não cabe apreciar eventuais questões ligadas ao litígio da exclusão, cabendo apenas, se aplicável, a apreciação das alegações dirigidas aos lançamentos de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Nelso Kichel, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues.

Relatório

Início transcrevendo relatório e voto da decisão de piso, consubstanciada no Acórdão de nº 11-38.263 proferido pela 4ª Turma da DRJ/REC, em sessão de 24 de setembro de 2012.

Relatório

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados Autos de Infração, acompanhados de seus Demonstrativos, conforme fls. 02 a 25, para exigência de créditos tributários referentes aos fatos geradores de 2007, nos totais a seguir especificados:

Crédito Tributário Lançado no presente Processo (RS)					
Tributos	Fl. Proc.	Tributo	Juros de Mora	Multas de ofício	Totais
Contribuição p/ Financ. da Seg. Social – Cofins	19	86.804,27	24.849,91	65.103,16	176.757,34
Contribuição para o PIS	07	19.466,17	5.611,58	14.599,59	39.677,34
Totais		106.270,44	30.461,49	79.702,75	216.434,68

2. Conforme descrições dos fatos, fls. 09 a 10, e 21 a 22, os lançamentos foram decorrentes de:

PIS

- “001 – PIS (FATURAMENTO). FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO

PIS. Descrição dos fatos e enquadramento legal conforme Termo de Encerramento anexo.”

COFINS

- “001 – COFINS (FATURAMENTO). FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO

PIS. Descrição dos fatos e enquadramento legal conforme Termo de Encerramento anexo.”

- 3. Nos Termos de Encerramento (fls. 11 a 13, 23 a 25), é informado ainda que:

3.1. a empresa pertence ao ramo de mercearia e comércio varejista, iniciou suas atividades em desde 01/08/1994, tendo optado pelo Simples desde 1997. Em 2006 auferiu receitas superiores a R\$ 2.400.000,00, limite para empresas enquadradas como empresa de pequeno porte, conforme análise dos livros fiscais e quadro comparativo da Receita Bruta de 2006;

3.2. através do processo 16707.001586/2010-92 foi realizada representação para exclusão do Simples e do Simples Nacional, culminando com o Ato Declaratório Executivo DRF/NAT 13, de 24 de março de 2010, declarando a exclusão do contribuinte com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2007;

3.3. a contribuinte tomou ciência do Ato Declaratório em 22/04/2010 e não apresentou manifestação de inconformidade quanto à exclusão do Simples;

3.4. tendo em vista a exclusão, a empresa foi intimada a providenciar escrituração contábil de acordo com a legislação comercial e fiscal para o período de 2007;

3.5. na falta de opção pelo lucro real anual ou lucro presumido constatado pela ausência de pagamentos por essas modalidades de apuração do lucro, resta a tributação pelo lucro real trimestral, sendo intimada a apresentar Diário,

Razão, Balancetes mensais e trimestrais e Livro de Apuração do Lucro Real, não tendo apresentado os livros nem justificado a não apresentação, sendo reintimado em 16/06/2010, mas novamente não se manifestou, razão pela qual foi efetuado o lançamento do IRPJ com base no lucro arbitrado a partir da receita de venda de mercadorias obtida dos Livros e documentos fiscais do ano-calendário de 2007, sendo utilizado o coeficiente de 9,6% previsto na legislação do imposto de renda para a atividade da empresa, tendo sido considerados os recolhimentos efetuados pelo contribuinte durante o período analisado.

4. Cientificada dos autos de infração em 29/06/2010, conforme fls. 08 e 20, a empresa apresentou impugnação de fls. 97 a 102 em 29/07/2010, conforme fl. 97, alegando, em síntese, que:

4.1. houve cerceamento ao direito de defesa, pois os fatos alegados pelo autuante não estão fundamentos em documentos probatórios, mas apenas em relatórios;

4.2. o auto de infração somente é compreensível para os auditores da Receita Federal do Brasil, não se podendo contestar sem ter certeza dos fatos e como se obtiveram tais resultados, faltando descrição detalhada dos procedimentos e valores, que parecem que saíram do nada para os autos de infração;

4.3. faz, a impugnante, referência ao devido processo legal e ampla defesa, e que defesa técnica só é possível se presentes todos os elementos claramente, o que não se vislumbra;

4.4. “as folhas entregues ao autuante sequer estão numeradas”, ficando “impossível garantir a integridade do conteúdo”;

4.5. o auto de infração é nulo, pois não respeita o devido processo legal e a ampla defesa, mas “pelo princípio da eventualidade” discutirá as questões de mérito, limitadamente, porém, “pelo pouco que se pode compreender do auto de infração”;

4.6. o Auditor Fiscal apontou “suposta omissão de receita nos anos de 2005 e 2006”, com base no Livro de Apuração de ICMS e no Movimento Econômico Tributário – MOVECO, este fornecido pela Secretaria de Tributação do RN;

4.7. as informações do livro de apuração do ICMS não podem ser utilizadas sem as devidas cautelas, já que o ICMS incide sobre a circulação de mercadorias e não sobre vendas como os tributos federais;

4.8. “como exemplo, no livro registro de saídas, no total do valor contábil, que foi provavelmente utilizado pelo autuante, temos as devoluções, CFOP (...) 6.202, as operações com CFOP 5.929, entre outros, os quais não correspondem a venda, ... e não constituem base de cálculo ... dos impostos de competência da União”;

4.9. explica que o CFOP 5.929 se refere a lançamentos de operações ou prestações que também tenham sido registradas em equipamento Emissor de Cupom Fiscal –ECF e que o CFOP 6.202 se refere a devolução de compras para comercialização;

4.10. destaca que operações registradas com o CFOP 5.929 também foram registradas em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF no CFOP 5.102, este relativo a Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros;

4.11. este procedimento está disciplinado no artigo 830-C do Regulamento do ICMS do RN, que transcreve;

4.12. o auditor cometeu bis in idem em relação aos valores lançados com o CFOP 5.929, nos valores que relaciona em tabela, o impugnante, para 2006 e 2007;

4.13. a suposta omissão de receita é decorrente de que os valores da tabela acima estão duplamente computados como receitas, o que não corresponde à verdade;

4.14. o autuante ainda faz lançamento de valores relativos a 2006 como se estes não tivessem sido pagos, “um verdadeiro absurdo”, podendo-se verificar no sistema da RFB que os tributos deste período foram devidamente pagos, conforme documentos acostados;

4.15. o autuante faz lançamento de tributo relativamente a 2006 que já foi pago e o que considerou omissão de receita são apenas operações de circulação de mercadorias regulamentadas pela legislação do fisco estadual que não constituem faturamento;

4.16. em relação a 2007, além do bis in idem no valor de R\$ 899.840,67, o autuante também não abateu os valores já recolhidos, afrontando os princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, devendo o que foi pago ser abatido do total levantado, além do que o valor levantado está viciado pelo bis in idem amplamente demonstrado;

4.17. como o auto de infração não atendeu ao requisito do ditame constitucional, distanciando-se do princípio da legalidade dos atos administrativos, requer a nulidade do feito;

4.18. caso ultrapassada a preliminar levantada, requer a improcedência do auto de infração, considerando que não procede a omissão de receitas, visto que o autuante computou como receita registros meramente fiscais para cumprimento de obrigações acessórias relativas ao ICMS, e que não se constituem em receita, além do que não houve o abatimento de valores já recolhidos, devendo-se obediência ao princípio da legalidade, observando-se ter havido descon sideração dos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade dos atos do poder público, além de não ter havido qualquer ato de sonegação fiscal.

Voto

5. A impugnação é dotada dos pressupostos legais de admissibilidade, dela se conhecendo, juntamente com os demais documentos integrantes dos autos.

I. Questões preliminares (alegações de cerceamento ao direito de defesa, de afronta a princípios constitucionais, de nulidade)

6. A impugnante alegou cerceamento ao direito de defesa, argumentando que o auto de infração não lhe seria compreensível, que os fatos não estariam

fundamentados em documentos, mas somente em relatórios, faltando descrição detalhada, e, em decorrência, defendeu a nulidade. Também alegou nulidade por afronta a princípios constitucionais.

7. Não se verifica a alegada falta de documentos, constando, por exemplo, cópias do Livro de Apuração de ICMS nas fls. 89 a 126 e do Livro Caixa das fls. 127 a 134. Observe-se ainda serem, estes, livros fornecidos pela própria contribuinte. Além disso, os Autos de Infração estão acompanhados de demonstrativos e descrição dos fatos (vide fls. 02 a 25 e 38 a 41).

8. Ademais, percebe-se que à contribuinte foi franqueada a defesa, tanto é assim a mesma exerceu o seu direito com amplas razões preliminares e de mérito, o que, inclusive, iniciou o contencioso administrativo e ensejou o presente julgamento administrativo de primeira instância.

9. Quanto às alegações de afronta à Constituição, especificamente aos seus princípios, como é sabido, não compete à Administração apreciar matéria de constitucionalidade, muito menos fulminar seus próprios atos sob tal motivação, a menos que a norma ou ato administrativo tenha sido extirpado do nosso ordenamento jurídico por decisão do Supremo Tribunal Federal com efeitos erga omnes, cujos efeitos tenha sido regulados no âmbito administrativo.

10. Nesta linha já dispunha o Parecer Normativo CST n.º 329/1970:

“Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.”

10.1. No mesmo sentido trata a seguinte súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF N.º 2

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

11. Tem-se, no presente caso, que não foi verificada nenhuma das hipóteses de nulidade alegadas pela contribuinte, ou qualquer outra, nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72.

II. Questões de mérito

12. A contribuinte defende que o Livro de Apuração do ICMS não pode ser utilizado sem as devidas cautelas, já que o ICMS incide sobre a circulação de mercadorias e não sobre vendas como os tributos federais, exemplificando que “no livro registro de saídas, no total do valor contábil, que foi provavelmente utilizado pelo autuante, temos as devoluções, CFOP (...) 6.202, as operações com CFOP 5.929, entre outros, os quais não correspondem a venda, ...”.

13. Explicou que o CFOP 5.929 se refere a lançamentos de operações ou prestações que também foram registradas em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF no CFOP 5.102, este relativo a Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, mencionando que tal procedimento está disciplinado

no artigo 830-C do Regulamento do ICMS do RN, que transcreve, concluindo que o auditor cometeu bis in idem em relação aos valores lançados com o CFOP 5.929, sendo a suposta omissão de receita decorrente de que os valores, que relaciona, estão duplamente computados como receitas, e aduziu ainda que o CFOP 6.202 se refere a devolução de compras para comercialização.

14. Quanto à alegação de que os valores registrados no CFOP 5.929 seriam repetição do CFOP 5.102, é oportuno transcrever a descrição do primeiro, conforme informação extraída do sítio eletrônico da Secretaria de Estado da Tributação do Estado do Rio Grande do Norte, realizada no dia 18/09/2012 por este relator, no endereço “www.set.rn.gov.br/set/leis/anexosicms/anexo082.doc”:

5.929 – Lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo a operação ou prestação também registrada em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF

Classificam-se neste código os registros relativos aos documentos fiscais emitidos em operações ou prestações que também tenham sido registradas em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF. (grifos não originais)

15. De acordo com essa descrição, tem-se que o lançamento registrado no CFOP 5.929 ocorre quando da emissão de documento fiscal (ex: nota fiscal) cuja operação ou prestação também foi também registrada em equipamento Emissor de Cupom Fiscal, e somente isso, não significando que os dois registros teriam sido registrados em duplicidade no Livro de Apuração do ICMS sob outro código CFOP, a exemplo do CFOP 5.102, pois não há informação, muito menos prova parte da contribuinte (quem alega), de que nesse um outro CFOP (5.102) tivesse havido o registro errado de vendas registradas também em cupom fiscal, levando-se em conta que, para estas, registradas também em cupom fiscal, já há a previsão de utilização de CFOP específico, que é o CFOP 5.929, aplicável àquelas vendas registradas tanto em nota fiscal como em cupom fiscal.

16. Observa-se, inclusive, que a contribuinte fez a distinção colocando parte das receitas no CFOP 5.102 (vendas não registradas em cupom fiscal) ou 6.102 (vendas para outros Estados não registradas em cupom fiscal), e parte no CFOP 5.929 (para vendas com registro também em cupom fiscal), não devendo as primeiras abranger as últimas, pois estaria a contribuinte, no caso, procedendo ao registro incorreto, não tendo, a mesma, demonstrado, com provas, que teria procedido de maneira errada, quanto a este aspecto.

17. Não se deve confundir o registrar no CFOP 5.929, e somente nesse CFOP, os lançamentos em documentos fiscais (notas fiscais) de vendas que também tenham sido lançados em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, de acordo com a regra do art. 830-C, do Regulamento do ICMS do Rio Grande do Norte, mencionado pela própria contribuinte e abaixo transcrito, com lançamentos a serem registrados no CFOP 5.102 (ou 6.102), e muito menos nos dois CFOP (5.929 e 5.102), pois, para tal situação, de lançamentos de vendas em documentos fiscais (notas fiscais) também lançadas em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, há CFOP específico (5.929). Corroborando isso, vê-se que a própria contribuinte, como já mencionado, procedeu a lançamentos tanto em um CFOP, 5.102 – vendas no Estado, como no outro CFOP específico, 5.929, esse previsto para o caso de vendas no Estado com o

registro também em ECT (cupons fiscais). Além do mais, é de se observar que caberia à contribuinte, quem alega, provar que teria efetuado lançamentos errados, no caso, em duplicidade, o que não logrou fazer.

18. Para reforçar seus argumentos, a contribuinte transcreveu o art. 830-C do Regulamento do ICMS do Rio Grande do Norte, com o seguinte teor:

“Art. 830-C. As prerrogativas para uso de ECT previstas neste Capítulo não eximem o usuário de emitir nota fiscal de venda a consumidor quando solicitado pelo adquirente da mercadoria, assim como não vedam a emissão de nota fiscal modelo 1 ou 1A, em função da natureza da operação (AC pelo Decreto 21.036, de 28/02/2009)

Parágrafo único. A operação de venda acobertada por nota fiscal de venda a consumidor deverá ser também registrada no mesmo, hipótese em que:

I – são anotados, nas vias do documento fiscal emitido, os números de ordem do cupom fiscal e do ECT, atribuído pelo estabelecimento;

II – **o documento fiscal será escriturado** nas colunas “Valor Contábil” e “Outras”, do Livro Registro de Saídas”, **pelo Código Fiscal de Operação e Prestação – CFOP 5.929**;

III – o cupom fiscal é anexado à via fixa do documento emitido (AC pelo Decreto 21.036, de 27/02/2009.” (grifos não originais)

19. Observe-se que o dispositivo acima, tal como transcrito pela própria contribuinte não se refere a duas escriturações de notas fiscais, uma no CFOP 5.102 e outra com CFOP 5.929, mas tão somente a este último CFOP 5.929 (no parágrafo único, inciso II), nos casos de emissão da nota fiscal e do cupom fiscal para uma mesma mercadoria, quando a nota fiscal, ademais da emissão do cupom fiscal, tiver sido solicitada pelo consumidor, ou quando não estiver vedada a emissão de nota fiscal modelo 1 ou 1A, em função da natureza da operação (vide dispositivo acima).

20. Vê-se, de acordo com os dispositivos acima, que, nesses casos de emissão do documento fiscal (nota fiscal) e cupons fiscais, serão anotados no documento fiscal (nota fiscal) os números dos cupons fiscais equivalentes e “**o documento fiscal será escriturado ... pelo Código Fiscal de Operação e Prestação – CFOP 5.929**” (grifo não original), apenas, e não por dois CFOP, pois foi reservado CFOP específico para tal situação, de modo que em procedendo diferente, estaria a contribuinte infringindo a legislação estadual, quanto a este aspecto, e em seu próprio prejuízo (com lançamento em duplicidade), o que a mesma não comprovou ter efetuado, através, por exemplo, da anexação de cupons fiscais e das notas fiscais que relacionem tais cupons fiscais e que, porventura, tivessem sido registradas em duplicidade, tal como alega, ou seja, sob o código CFOP 5.102 e 5.929.

21. Portanto, não comprovado registro de um mesmo documento fiscal em ambos os CFOP, não há como afastar os seus valores da apuração.

22. Com relação aos lançamentos no CFOP 6.202, que a defesa se refere como tendo sido considerados na base de cálculo, da análise dos autos verifica-se que a fiscalização se baseou no Livro de Apuração do ICMS, onde aparecem entre as saídas outros CFOP, a exemplo do CFOP 5.410, 5.202, 6.102 e 6.202.

Também é oportuno verificarmos a descrição desses no sítio eletrônico da Secretaria de Estado da Tributação do Estado do Rio Grande do Norte, realizada no dia 18/09/2012 por este relator, no endereço “www.set.rn.gov.br/set/leis/anexosicms/anexo082.doc”:

5.202 – Devolução de compra para comercialização

Classificam-se neste código as devoluções de mercadorias adquiridas para serem comercializadas, cujas entradas tenham sido classificadas como “Compra para comercialização”.

5.410– Devolução de compra para industrialização ou produção rural em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária (NR pelo Decreto 18.653, de 11/11/2005)

Classificam-se neste código as devoluções de mercadorias adquiridas para serem utilizadas em processo de industrialização ou produção rural cujas entradas tenham sido classificadas como "Compra para industrialização ou produção rural em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária".(NR pelo Decreto 18.653, de 11/11/2005)

6.102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros Classificam-se neste código **as vendas** de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização ou comercialização, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento. Também serão classificadas neste código as vendas de mercadorias por estabelecimento comercial de cooperativa destinadas a seus cooperados ou estabelecimento de outra cooperativa. (grifos não originais)

6.202 – Devolução de compra para comercialização Classificam-se neste código as devoluções de mercadorias adquiridas para serem comercializadas, cujas entradas tenham sido classificadas como “Compra para comercialização”.

23. Com relação aos lançamentos no CFOP 6.202, que a defesa se refere como tendo sido considerados na base de cálculo, verifica-se no Livro de Apuração do ICMS que sequer ali aparece o CFOP 6.202 nos meses de janeiro a setembro de 2007 e de novembro a dezembro/2007, mas tão somente o CFOP 6.102 nesses meses, que conforme a descrição acima encontrada no sítio eletrônico da Secretaria de Estado da Tributação do Estado do Rio Grande do Norte, trata-se de vendas.

24. Ainda no Livro de Registro de Apuração do ICMS, observa-se que apenas no mês de outubro/2007, considerando a legibilidade imperfeita do CFOP iniciado pelo numeral 6, pode ter havido algum registro no Livro de Apuração de ICMS para 2007 no CFOP 6.202, referente a devolução.

25. De toda sorte, na análise se o seu valor foi incluído pela fiscalização na base de cálculo ou não, verifica-se o seguinte.

26. As saídas daquele mês foram compostas pelos valores de R\$ 278.165,86 no CFOP 5.102 e de R\$ 122.739,53 no CFOP 5.929, ambos totalizando R\$ 400.905,39, e mais ainda R\$ 1.120,35 no CFOP em questão, que embora não muito legível, seria o único que consta no referido Livro de Apuração de ICMS como passível de ser lido/compreendido como CFOP 6.202, perfazendo os três valores o total geral de R\$ 402.025,74, que é exatamente o mesmo valor que a

própria contribuinte registrou no seu Livro Caixa, na fl. 89, como “VALOR DAS VENDAS DE MERC. N/MÊS”.

27. Verifica-se, entretanto, que a fiscalização ao apurar a receita não declarada exclui a receita informada na declaração da pessoa jurídica optante pelo Simples – PJSI, no valor de R\$ 67.147,16, do valor de R\$ 400.905,39, considerado esta como sendo a receita bruta no Livro de Apuração do ICMS, e não o total de R\$ 402.025,74, pelo que se vê que a fiscalização já excluiu os R\$ 1.120,35 (=R\$ 402.025,74 – R\$ 400.905,39). Assim, não assiste razão à contribuinte com relação à alegação de que não foram excluídas as receitas sob o CFOP 6.202.

28. Além disso, verifica-se que a fiscalização procedeu a outras exclusões não abordadas pela contribuinte, a saber, dos CFOP 5.202 (setembro de 2007) e CFOP 5.410 (março, agosto e setembro de 2007), além daquela do CFOP 6.202 já referida (em outubro de 2007).

29. Com relação aos pagamentos referentes ao período em apreciação neste processo, a saber, de 2007, cujos comprovantes de arrecadação a contribuinte anexou após sua impugnação, para os quais alega que a fiscalização não os teria considerado, tal alegação não procede, pois nos Autos de Infração, no sistema Safira, a fiscalização informou a Receita Bruta apurada, calculando os respectivos tributos devidos, dos quais deduziu já no próprio sistema Safira os respectivos valores pagos, após o rateio constante dos demonstrativos de fls. 40 e 41, chegando-se a cada um dos tributos não recolhidos e lançados, conforme se verifica ainda nas fls. 38 a 41 (demonstrativos auxiliares) e fls. 03 a 04 (Demonstrativo de Apuração do PIS/Pasep) e fls. 15 e 16 (Demonstrativo de Apuração da Cofins).

30. Vê-se, portanto, que para ambos autos de infração constantes do presente processo 10469.720932/2010-17 (PIS e Cofins), após o rateio do SIMPLES pago para os respectivos tributos integrantes deste sistema, foram consideradas e deduzidas as respectivas parcelas pagas (vide demonstrativos de fls. 38 a 41). O mesmo ocorreu (consideração e dedução dos valores pagos) relativamente às apurações de IRPJ e CSLL, que foram objeto de Autos de Infração através do Processo 10469.720931/2010-64, também julgado por essa mesma 4ª Turma da DRJ/Recife, nesta mesma sessão de julgamento.

Conclusão

*31. Assim, considerando toda a análise precedente, **VOTO** pela **IMPROCEDÊNCIA** da **IMPUGNAÇÃO**, para **manter integralmente os lançamentos**.*

Recife, 24 de setembro de 2012.

Renato Albuquerque

Auditor Fiscal da Receita Federal

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

I - DA SINOPSE FÁTICA


A decisão ora recorrida julgou improcedente a impugnação ofertada pela ora recorrente, mantendo os lançamentos anteriormente registrados integralmente.

Em suas razões, em apertada síntese, aduz o r. acórdão que teria sido confirmada a omissão de receita, devendo, assim, a autoridade tributária arbitrar os valores do tributo lançado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período base a que corresponder a omissão.

Quanto às alegações de nulidade do processo administrativo fiscal, diz o r. acórdão vergastado que nele não houve cerceamento de defesa, não observando, também, qualquer outra hipótese de nulidade.

No tocante à alegação de inconstitucionalidade de normas aplicadas como punição ao contribuinte, a r. decisão sustenta que compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, não podendo decidir, em âmbito administrativo, pela inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis ou atos normativos validamente editados.

Pelas razões acima, a e. 4ª Turma de Julgamento julgou pela improcedência da impugnação, mantendo integralmente os lançamentos.

O tributo que tiveram seus lançamentos registrados pela atividade fiscal são os de Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social - Cofins E Contribuição para o PIS, referentes a fatos geradores que supostamente teriam ocorrido em 2007, merecendo, todavia, ser reformada a r. decisão que julgou improcedente a impugnação, como mais abaixo se verá. 

II - DO MÉRITO

II. 1 - DA IMPOSSIBILIDADE DE RETROATIVIDADE DO ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES

Como se vê dos autos, a recorrente é empresa optante pelo Simples desde 1997. Foi excluída desse regime de tributação pelo Ato Declaratório Executivo DRF/NAT n.º 13, de 24 de março de 2010, do qual tomou ciência em 22 de abril de 2010.

A decisão de exclusão, no entanto, fez retroagir seus efeitos a 1º de janeiro de 2007, sendo intimada a contribuinte a providenciar escrituração contábil de acordo com a legislação comercial e fiscal para o período de 2007.

A contribuinte foi intimada a apresentar os livros Diário, Razão, Balancetes mensais e trimestrais e Livro de apuração do Lucro Real, todos referentes ao período a partir de 2007, sendo impossibilitada de assim proceder porquanto não era obrigada a manter tais livros, em decorrência do regime fiscal a que se submetia, qual seja, o SIMPLES.

Com a devida venia, reitera o contribuinte serem nulos os autos de infração do COFINS/PIS, tendo em vista que o desenquadramento da empresa do SIMPLES foi efetuado ao arrepio dos princípios constitucionais, tais como legalidade, irretroatividade de lei e devido processo legal.

Ademais, os efeitos do Ato Declaratório Executivo DRF/NAT 13, de 24/03/2010, também não pode retroagir para atingir períodos anteriores a sua cientificação pelo contribuinte, porquanto tal medida fere o princípio constitucional da irretroatividade da lei, previsto no art. 5º, XXXIV, XL da Constituição federal de 1988.

Ainda, deve-se notar que, ao se apurar o lucro, não foram consideradas as despesas suportadas pelo contribuinte, o que é dedutível da base de cálculo arbitrada.

Tais vícios, *data venia*, tornam o ato administrativo incompleto em seus requisitos, tornando nulo o lançamento.

Quanto à retroação da lei tributária, veja-se o que dispõem o Código Tributário Nacional em seus artigos 105 e 106:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Note-se que as hipóteses acima não albergam a pretensão do fisco de fazer retroagir o Ato Declaratório que excluiu a contribuinte do Simples. Longe disso, os dispositivos do CTN deixam claro que, no caso, apenas se a penalidade prevista no ato legal que a impõe, se tratasse de imposição menos severa.

Sobre o tema, os tribunais pátrios tem se manifestado nesse mesmo sentido, a exemplo do Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Veja-se a ementa:

TRIBUTÁRIO. SIMPLES. EXCLUSÃO. SÓCIO COM PARTICIPAÇÃO EM OUTRA EMPRESA. RECEITA BRUTA ANUAL SUPERIOR AO LIMITE LEGAL. EFEITOS DA EXCLUSÃO RETROATIVOS. ART. 15, II, LEI 9.317/96. IMPOSSIBILIDADE. 1. A interpretação do inciso II, art. 15, da Lei

9.317/96, deve estar em harmonia com o § 3º e, também, com a Lei 9.784/99 e o Decreto 70.235/72, que impõem a intimação do interessado para ciência de decisão, como forma de garantir o contraditório e a ampla defesa.2. Não é possível conferir efeitos retroativos à data de notificação da declaração de exclusão, revestindo-se de regularidade fiscal a empresa no período em que esteve vinculada ao SIMPLES.3. Apelação a que se dá parcial provimento.

Assim, requer-se seja reformada a r. decisão, para se reconhecer a inaplicabilidade, no caso, do arbitramento da receita, bem assim para que se afaste a possibilidade de os efeitos do ato de exclusão retroagir para atingir data anterior àquela em que o contribuinte foi cientificado da exclusão.

II.2 - Da inaplicabilidade de arbitramento fiscal no presente feito

O arbitramento fiscal constitui-se em procedimento administrativo alternativo de aferição do crédito tributário, no qual o agente fiscal procede à confecção do lançamento, por meio de estimativa de faturamento, tomando por base informações indiretas.

Tal instituto jurídico-tributário encontra regulamentação normativa no artigo 148, do Código Tributário Nacional, que estabelece: “quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial”.

Como se pode observar da leitura do dispositivo legal citado, o método do lançamento por arbitramento não pode ser adotável, de forma discricionária, a toda e qualquer situação fática, por parte do Fisco. Ao contrário, a viabilidade de sua utilização somente se faz presente em situações peculiares e excepcionais, quando restar comprovada a inviabilidade da aferição direta do montante a ser tributado, como, por exemplo, no caso de negativa injustificada do contribuinte em fornecer os elementos solicitados pelo Agente Fiscal, necessários à quantificação do

faturamento e do lucro, e, por conseguinte, da real base de cálculo do *quantum* tributável.

Nesse sentido, ressaltando o caráter excepcional e subsidiário do lançamento por arbitramento, o professor Luciano Amaro considera que o artigo 148, do Código Tributário Nacional, autoriza o arbitramento da base de cálculo do tributo apenas em situações nas quais o sujeito passivo mascare ou oculte os fatos, efetuando-se o lançamento a partir de diversos critérios indiciários.

Em consonância com o posicionamento por nós adotado, a 6ª Câmara, do 1º Conselho de Contribuintes, ao proferir o Acórdão 106-10716, entendeu que a aplicação do arbitramento dos lucros é medida extrema que só deve ser utilizada como último recurso. **Não tendo ficado caracterizada nos autos a recusa da pessoa jurídica em apresentar sua escrituração contábil e fiscal, descabe o arbitramento do lucro.**

A 1ª Câmara, do mesmo Conselho, por sua vez, no Acórdão 101-92.570, posicionou-se no sentido de que não subsiste o lançamento com base no lucro arbitrado quando se comprova que a escrituração da contribuinte atende aos requisitos legais exigidos para apuração do resultado pela sistemática do lucro real. A mesma 1ª Câmara, ratificando o inquestionável caráter excepcionalíssimo do arbitramento fiscal pontificou que o arbitramento do lucro deve somente ser efetuado quando os agentes fiscais, de forma clara e inequívoca, comprovem a imprestabilidade da escrita ou a efetiva inexistência de livros e documentos fiscais

No caso em tela, conforme descrição dos fatos e enquadramento formulado pelo próprio Fisco Federal, ao proceder a fiscalização na empresa Recorrente, o Agente Fiscal, no intuito quantificar o faturamento da empresa e verificar se ela ainda fazia jus ao enquadramento no Simples, solicitou-lhe a apresentação de diversos livros.

Segundo consta do próprio auto de infração, a exclusão da Recorrente da sistemática do Simples, a partir de 23/03/2007 teve por base um pedido formulado em representação fiscal, em razão de um suposto “estouro de faturamento”, no ano-calendário de 2006. Ocorre, no entanto, que toda essa constatação a que

chegou o Fisco pode não condizer com a verdade material fática vivida pela empresa Recorrente naquela data, visto que todos os valores apurados no Auto de Infração tiveram por lastro um arbitramento fiscal irregular, em dissonância com os argumentos supra articulados, bem como com a jurisprudência do Conselho de Contribuintes acima referida.

Entendemos que, no caso em questão, não era necessária a elaboração do lançamento fiscal com base no arbitramento, vez que, o contribuinte em momento algum dificultou a realização da Fiscalização Federal. **A negativa da entrega dos livros Diário e Razão, por parte do contribuinte, decorreu de justificativa extremamente razoável, visto que, em razão do fato de ser empresa optante do Simples, não era obrigatória a manutenção de tais Livros, nos termos do art. 7º, § 1º, Lei. 9.317/96.**

Não nos parece razoável que a não apresentação de livros cuja manutenção é desobrigada por lei, configure motivo ensejador do arbitramento fiscal imputado ao Recorrente. É possível que o agente fiscal, no ensejo de ver concluída sua tarefa, não procurou fazer uso de mecanismo de aferição de faturamento menos gravoso ao contribuinte.

Portanto, mesmo atento ao considerável, mas transitório, transtorno que irá ocasionar nos interesses arrecadatórios do Fisco Federal, em consonância com a norma contida no artigo 148, do Código Tributário Nacional, bem como com os balizados entendimentos doutrinários e jurisprudenciais supra apresentados, entendemos que a presente fiscalização apresenta vício intrínseco decorrente do indevido, no caso, lançamento por arbitramento.

Dessa forma, como todas as demais condutas praticadas pelo agente fiscal decorreram de um desnecessário e ilegítimo arbitramento, **a decisão mais ponderada e justa a ser tomada pelos Ilustríssimos Senhores Julgadores do Egrégio Conselho de Contribuintes é a de anular o lançamento realizado por arbitramento nele efetivado e proceder a novo lançamento, tomando por base todos os livros obrigatórios aos contribuintes optantes do Simples.**

Requer-se, assim, seja reformada a r. decisão reformada para declarar indevido o arbitramento no presente feito.

III - DO PEDIDO

Com base nos argumentos supra articulados, vem a Recorrente pedir a reformulação do acórdão n.º 11-38.263, prolatado pela 4ª Turma de Julgamento da DJJ - Recife, declarando a nulidade do lançamento por arbitramento realizado nos presentes autos de infração e, por conseguinte, determinar a lavratura de um novo auto, utilizando-se o tradicional levantamento físico-quantitativo, embasado nos livros obrigatórios ao contribuinte optante pelo Simples.

Nestes termos,
Pede e Espera deferimento.

Natal, 21 de março de 2013.

A.P. DE MEDEIROS ME

CNPJ nº 20.155.130/0001-89

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchido os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se conhece.

Inicialmente, que fique claro que as manifestações quanto à exclusão da Recorrente do SIMPLES e/ou seus efeitos não serão aqui objeto de apreciação, uma vez que a exclusão deste sistema simplificado de pagamentos se tornou **definitiva**, pois, conforme relatoriado, no processo de representação fiscal de exclusão sob o n.º 16707.001586/2010-92, a

Recorrente não apresentou manifestação de inconformidade ao Ato Declaratório Executivo DRF/NAT de n.º 13 de 24 de março de 2010.

Esclareça-se, ainda, que o **litígio** posto no processo de n.º 10469.720931/2010-64 que tratou dos lançamentos de IRPJ e de CSLL, então apurados sob as regras do **Lucro Arbitrado**, já encontra-se definitivamente julgado na esfera administrativa, tendo sido negado provimento ao recurso da Recorrente em decisão proferida por este Tribunal:

Acórdão de n.º 1802-002.006 – 2ª Turma Especial, em sessão de 12 de fevereiro de 2014:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2007

Ementa: EFEITOS DE EXCLUSÃO DO SIMPLES.

As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (Inteligência do artigo 16 da Lei 9.317/96).

No caso dos presentes autos, excluída de ofício a pessoa jurídica, do Simples, por ultrapassar a receita bruta permitida em 2006, a partir de 01/01/2007 sujeitar-se-á, às normas de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

LUCRO ARBITRADO. APLICAÇÃO. O contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou deixar de apresentar o Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, quando optar pelo lucro presumido e não mantiver escrituração contábil regular, deve ser tributado pelo Lucro Arbitrado.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA CSLL.

Decorrendo a exigência da CSLL do mesmo fato que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa Presidente e Relatora.

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

Atualmente, os débitos deste processo encontram-se inscritos em dívida ativa da União.

Conforme constou no recurso voluntário, além das alegações trazidas pela Recorrente contra a exclusão do SIMPLES, que não cabe aqui comentar, como já destacado no início do voto, **TODAS** as demais são dirigidas contra o **procedimento de arbitramento de lucros**, as quais, por óbvio, não cabe, também, uma eventual reapreciação por parte deste Relator, uma vez estarmos diante, também de uma decisão definitiva na esfera administrativa federal.

As questões específicas trazidas na Impugnação contra as contribuições lançadas, PIS e de COFINS, foram apreciadas pela decisão de piso, não havendo qualquer contestação no recurso voluntário quanto à conclusão adotada por aquela instância.

Em não havendo específicas contestações aos lançamentos relativos a Contribuição para o PIS e COFINS, e, em se tratando os mesmos de **lançamentos decorrentes**, cumpre que se dê aqui, o mesmo tratamento dado ao lançamento principal referente ao IRPJ. É que em face da decorrência daquele em relação a estes, tal tratamento se impõe.

Conclusão

É o voto, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano