



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

Processo n° 10510.000837/2010-32
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1101-000.953 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2013
Matéria IRPJ e Reflexos - Lucro Real - Exclusão do Simples Federal
Recorrente COLÉGIO DO SALVADOR II LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005, 01/04/2005 a 30/06/2005, 01/07/2005 a 30/09/2005, 01/10/2005 a 31/12/2005, 01/01/2006 a 31/03/2006, 01/04/2006 a 30/06/2006, 01/07/2006 a 30/09/2006, 01/10/2006 a 31/12/2006, 01/01/2007 a 31/03/2007, 01/04/2007 a 30/06/2007

PESSOA JURÍDICA EXCLUÍDA DO SIMPLES FEDERAL. LANÇAMENTO. A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão (Súmula CARF n° 77). MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO. Inexiste qualquer vício no procedimento fiscal se demonstrado que o lançamento foi formalizado antes de expirada a prorrogação conferida ao Mandado de Procedimento Fiscal. INTIMAÇÃO PRÉVIA PARA REGULARIZAÇÃO FISCAL. INEXIGIBILIDADE. Inexiste previsão legal que permite aos agentes fiscais, depois de iniciado o procedimento fiscal, aguardar a regularização espontânea por parte do contribuinte fiscalizado.

DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA. O fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial. CONDUTA A SER HOMOLOGADA. Ausente prova de recolhimento ou de declaração prévia do débito, o prazo decadencial é regido pelo art. 173 do CTN.

EXCLUSÃO DO SIMPLES FEDERAL. OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. IMPOSSIBILIDADE. A legislação não reabre ao sujeito passivo a possibilidade de optar pelo lucro presumido depois de iniciado o procedimento fiscal motivado por sua anterior exclusão do Simples Federal. TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO REAL. Correta a apuração das bases tributáveis com base no lucro real se a escrituração do sujeito passivo permite esta apuração. CONTRIBUIÇÕES SOBRE O FATURAMENTO. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real sujeitam-se à Contribuição ao PIS e à COFINS na sistemática não-cumulativa, cabendo ao autuado demonstrar a existência de eventuais créditos que possam reduzir as contribuições incidentes sobre o faturamento.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. Definidos em lei, o percentual de 75% aplicado em lançamento de ofício, bem como a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora, não se sujeitam a discussão no contencioso administrativo fiscal (Súmula CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR as arguições de nulidade e decadência e NEGAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Mônica Sionara Schpallir Calijuri e Marcelo de Assis Guerra.

Relatório

COLÉGIO DO SALVADOR II LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador/BA que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 11/03/2010, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 1.298.324,21.

A contribuinte foi excluída do SIMPLES Federal porque a entidade Colégio do Salvador Ltda, tendo em conta que a Lei nº 10.034/2000 limitou a vedação ao Simples Federal para pessoas jurídicas prestadoras de serviços de ensino médio, desmembrou suas atividades em 24/01/2001 alocando na recorrente a prestação de serviços de ensino fundamental, de modo que esta pudesse optar pelo Simples Federal. Considerando que o art. 9º, inciso XVII, da Lei nº 9.317/96, c/c o art. 20, inciso XVI do Instrução Normativa SRF nº 608/2006 impedem a opção por pessoa jurídica resultante de cisão ou de qualquer outra forma de desmembramento, a DRF/Aracaju editou o Ato Declaratório Executivo nº 53/2007, excluindo a recorrente do Simples Federal a partir de 01/01/2002 (fls. 90/91).

A interessada manifestou inconformidade contra o ato de exclusão, mas em 08/04/2009 a DRJ/Salvador indeferiu sua solicitação (fls. 92/97).

Em 05/10/2009 foi iniciado o procedimento fiscal, exigindo da contribuinte a apresentação dos livros contábeis, documentos fiscais e informações referentes aos empregados por ela mantidos, referentes ao período de 2005 a 2007 (fl. 81/82). Outra intimação lavrada em 02/12/2009 exigiu a apresentação de arquivos magnéticos contendo registros contábeis, bem como do LALUR e do DACON, pertinentes ao período de janeiro/2005 a junho/2007 (fls. 83/84). Reintimada, a contribuinte informou que, por ser optante do Simples Federal, não dispunha do LALUR ou do DACON (fl. 89). Às fls. 98/362 consta reprodução do Livro Razão da autuada.

À fl. 65 consta a demonstração do lucro trimestral adotado como base de cálculo do IRPJ e da CSLL do 1º trimestre/2005 ao 2º trimestre/2007. Disse a autoridade fiscal que *a partir dos arquivos magnéticos, do Diário e Razão foram levantados os Balancetes Trimestrais e as Demonstrações de Resultado dos Exercícios* (fls. 66/71). *O Resultado Líquido do Exercício foi ajustado pela adição dos valores do Simples Contabilizado, chegando-se ao Lucro Real.* Às fls. 55/64 constam relatórios de acompanhamento dos prejuízos fiscais e bases negativas acumulados, utilizados para reduzir as infrações no 1º trimestre de 2006

Às fls. 72 consta a demonstração mensal das bases de cálculo da COFINS e da Contribuição ao PIS. Disse a Fiscalização que *a partir dos arquivos magnéticos, do Diário e Razão apresentados foi levantado o Demonstrativo da COFINS e do PIS não cumulativos.* Consignou, também, que, embora intimada, a contribuinte não apresentou o DACON. A exigência de COFINS está fundamentada nos arts. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/2003, e a exigência de Contribuição ao PIS nos arts. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/2002.

Impugnando a exigência, a contribuinte invocou o tratamento jurídico diferenciado que a lei confere às microempresas e empresas de pequeno porte, especialmente

no que tange ao prazo para regularização de sua situação, concedido entre as duas necessárias visitas que deveriam ter sido feitas ao seu estabelecimento. Questionou, também, a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora, e a inobservância do prazo fixado no Mandado de Procedimento Fiscal para sua conclusão. Argumentou que a sua exclusão do Simples Federal ainda está sendo discutida administrativamente, com conseqüente suspensão da exigibilidade, bem como apontou a decadência dos valores pertinentes aos períodos de janeiro e fevereiro/2005. Defendeu a possibilidade de optar pelo lucro presumido, que lhe seria menos gravoso, e pleiteou a redução da multa e dos juros exigidos.

A Turma julgadora rejeitou estes argumentos aduzindo que:

- O prazo decadencial seria regido pelo art. 173, inciso I do CTN, ante a inexistência de pagamento nos períodos apontados pela impugnante;
- Inexiste previsão legal da *referida regra da dupla visita*, não se verificando a nulidade arguida;
- A legislação não impede a formalização do lançamento na pendência de discussão acerca do ato de exclusão do Simples Federal;
- *Irregularidades ou problemas na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não dão causa a nulidade dos lançamentos fiscais*;
- Inexiste previsão legal para que a contribuinte, excluída do Simples, opte pelo regime de tributação com base no lucro presumido, deferido apenas àqueles que realizem pagamento na forma da lei;
- A multa e os juros de mora aplicados estão regularmente fundamentados em lei; e
- As exigências reflexas de CSLL, COFINS e Contribuição ao PIS seguem o que decidido em relação ao IRPJ.

Cientificada da decisão de primeira instância em 13/12/2012 (fl. 554), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 11/03/2013 (fls. 559/628).

Inicialmente aduz que o ato de exclusão do Simples encontra-se em grau de recurso neste Conselho, suspendendo a exigibilidade do presente lançamento. Ademais, nos períodos de apuração autuados, *a empresa recorrente estava regularmente inscrita no Simples Federal*, assim permanecendo até a edição do Ato Declaratório Executivo nº 53, em 12/11/2007. Assevera que recolheu os tributos devidos de boa-fé neste período e que os órgãos julgadores devem respeitar este fato, reportando-se aos argumentos dirigidos contra aquele ato de exclusão.

Argúi, preliminarmente, a nulidade do lançamento, porque se mantém como optante do Simples enquanto não houver decisão final irreversível acerca de sua exclusão, e assim tem direito a um tratamento jurídico diferenciado, consistente na *dupla visita nas fiscalizações*, de modo a primeiro constatar o erro e dar prazo para que *o contribuinte regularize a situação*, e só num momento posterior ser autuada, se não atender à solicitação fiscal. Cita doutrina acerca do dever do Fisco de orientar a microempresa e a empresa de pequeno porte, bem como reporta-se ao art. 179 da Constituição Federal.

O lançamento também seria nulo por inexistência de *justa causa para a sua lavratura*, dado que o Ato Declaratório Executivo nº 53 está sob julgamento administrativo, impondo-se a suspensão da exigibilidade na forma do art. 151, inciso III do CTN. A atuação fiscal constituiria *um verdadeiro abuso de poder* e um *flagrante desrespeito ao sagrado direito de defesa*. Entende que não se *vislumbra o ânimo de sanção exigida na exação sob recurso*, e que equivocada seria a *imputação de penalidade* à recorrente.

Reitera a arguição de decadência dos valores exigidos em janeiro e fevereiro/2005, em razão do transcurso do prazo previsto no art. 150, §4º do CTN. E insiste na extinção do Mandado de Procedimento Fiscal por decurso do prazo nele previsto, sem a correspondente prorrogação, com sua conseqüente ciência. Reporta-se ao art. 15 da Portaria RFB nº 11.371/2007 e defende seu direito de ter o procedimento fiscal prorrogado a cada 60 (sessenta) dias.

No mérito, observa que o lançamento é um ato administrativo vinculado, mas aqui foram descumpridos *mandamentos legais*: *Primeiro, porque foram lavrados sob a fundamentação que o Recorrente estava legalmente excluído do Simples Federal pelo ADE 53/07 que está, ainda, sendo objeto de recurso administrativo em Segunda Instância (R. Voluntário) – flagrante desrespeito ao direito da ampla defesa do contribuinte e ao que determina o CTN; Segundo, porque todos os créditos tributários sob reclamações ou recursos administrativos têm sua exigibilidade suspensa, portanto, não podem ser objeto de cobrança/lançamento (art. 151, III, do CTN); e Terceiro, na exação fiscal está incluído crédito tributário já extinto (abrangido pela decadência)*. Discorre extensamente acerca destas alegações, transcrevendo doutrina e jurisprudência em favor de seu entendimento.

Prossegue apontando que o lançamento na sistemática do lucro real ensejou exigência mais gravosa, pois na medida em que a recorrente não está obrigada a utilizar o lucro real, poderia optar pelo Lucro Presumido ou por outra forma legal menos gravosa para recolhimento dos tributos. Reporta-se a cálculos dos valores que seriam devidos na sistemática do lucro presumido, e invoca a aplicação do art. 112 do CTN, para recolher valores menores e também a correspondente penalidade.

Afirma confiscatória a multa aplicada, bem como a classifica de absurda, ilegal e imoral ante a impugnação administrativa do ato de exclusão. Subsidiariamente pleiteia sua redução a 2% (na forma da Lei nº 8.078/90, alterada pela Lei nº 9.298/96), ou então a 20%, como já orientado pelo Supremo Tribunal Federal. Reitera a existência de parcelas decaídas, aponta que não houve dolo, fraude ou simulação, e que a falta de recolhimento apontada decorre, apenas, de sua submissão às regras simplificadas de recolhimento, e não de omissão de receitas. Acrescenta que apresentou toda a documentação exigida pela Fiscalização, exceto o DICON e o LALUR, por estar desobrigada de fazê-lo. Ademais, como permanece optante pelo Simples, inexistente razão para imputação da penalidade a crédito que o Fisco está impedido de exigir.

Diz que os acréscimos apontados no lançamento contrariam o princípio da isonomia e capacidade contributiva, argumenta que o art. 59 da Lei nº 8.383/91 estava vigente à época e autorizava a exigência de juros de mora limitados a 1% ao mês, e acrescenta que a taxa SELIC é manifestamente inconstitucional. Subsidiariamente opõe-se à aplicação de *SELIC mais 1% a.m.*, citando julgado do Superior Tribunal de Justiça que reconhece já estar embutido naquela taxa *o índice da inflação do período e a taxa de juros real*, e arremata:

Processo nº 10510.000837/2010-32
Acórdão n.º **1101-000.953**

S1-CIT1
Fl. 7

Além do mais, é oportuno lembrar que a criação do SIMPLES FEDERAL foi para melhorar a vida das microempresas e empresas de pequeno porte e não para caçá-las como sonegadoras contumazes pela RFB. Principalmente, nesse caso que o Recorrente passou mais de seis anos recolhendo tributos, como optante pelo regime simplificado, com a anuência do órgão que tem a obrigação de deferir e fiscalizar as empresas optantes.

CÓPIA

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A recorrente questiona a formalização do lançamento enquanto ainda não definitivo o ato que a excluiu do Simples Federal. Contudo está pacificado neste Conselho o entendimento de que *a possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão* (Súmula CARF nº 77).

E isto porque a invocada suspensão da exigibilidade prevista no art. 151 do CTN presta-se, apenas, a evitar a cobrança de créditos tributários lançados ou declarados, e não impede a constituição de crédito tributário, nem tampouco suspende a eficácia de outros atos, como no caso a exclusão do SIMPLES Federal, cujos efeitos imediatos decorrem da presunção de legitimidade da qual são dotados os atos administrativos.

Quanto aos questionamentos dirigidos contra aquele ato, tem-se que a matéria é objeto do processo administrativo nº 10510.004722/2007-11, e foi apreciada nesta sessão de julgamento resultando no Acórdão nº 1101-000.954, assim ementado:

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/06/2007

EXCLUSÃO. PESSOA JURÍDICA RESULTANTE DE DESMEMBRAMENTO. É vedada a opção no SIMPLES Federal por pessoas jurídicas resultantes de qualquer forma de desmembramento que enseje a transferência de atividades operacionais de outra pessoa jurídica, mormente tendo em conta que as pessoas jurídicas apresentam-se ao público consumidor como se uma única empresa fossem. ALTERAÇÃO DA VEDAÇÃO NO ÂMBITO DO SIMPLES NACIONAL. É vedada a aplicação retroativa de lei que admite atividade anteriormente impeditiva ao ingresso na sistemática do Simples (Súmula CARF nº 81).

EFEITOS DA EXCLUSÃO. RETROATIVIDADE. No caso de contribuintes que fizeram a opção pelo SIMPLES Federal até 27 de julho de 2001, constatada uma das hipóteses de que tratam os incisos III a XIV, XVII e XVIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir de 1º de janeiro de 2002, quando a situação excludente tiver ocorrido até 31 de dezembro de 2001 e a exclusão for efetuada a partir de 2002 (Súmula CARF nº 56). DECADÊNCIA. O ato de exclusão não pode retroagir para alcançar períodos de apuração nos quais os recolhimentos simplificados já estão homologados tacitamente.

Assim, promovida regularmente a exclusão da contribuinte em relação aos períodos de apuração aqui autuado, a exigência fiscal não tinha por que respeitar aquela sistemática simplificada de recolhimentos, não se verificando qualquer ofensa ao regime diferenciado previsto em favor das empresas que podem optar pelo Simples Federal.

Impróprio, também, falar em inexistência de *justa causa para* lavratura do lançamento, ou mesmo em *abuso de poder e flagrante desrespeito ao sagrado direito de defesa*. O fato de ser facultado ao sujeito passivo discutir a exclusão no âmbito do contencioso

administrativo não o dispensa de adequar sua escrituração e seus recolhimentos à sistemática de recolhimento imposto às demais empresas que não podem optar pelo Simples Federal, e por consequência não afasta a possibilidade de *imputação de penalidade* quando ele assim não se conduz.

Quanto ao tratamento diferenciado consistente na *dupla visita nas fiscalizações*, de modo a primeiro constatar o erro e dar prazo para que o *contribuinte regularize a situação*, inexistente qualquer previsão legal neste sentido. Ao contrário, o Decreto nº 70.235/72, em seu art. 7º, inciso I c/c §1º, estabelece que o início do procedimento fiscal, mediante lavratura de seu primeiro ato de ofício, *exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores*. Demais disso, a contribuinte foi excluída do Simples Federal em 27/11/2007, e o presente procedimento fiscal somente teve início em 05/10/2009, inclusive depois de a contribuinte ter sido cientificada, em 08/05/2009, da decisão que indeferiu sua manifestação de inconformidade contra o ato de exclusão.

A recorrente também assevera que o Mandado de Procedimento Fiscal teria sido extinto por decurso do prazo nele previsto, sem a correspondente prorrogação. Todavia, a Portaria RFB nº 11.371/2007 definiu em seu art. 9º que *as alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de AFRFB responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante*.

Por sua vez, em consulta ao sítio da Receita Federal na Internet (<http://www.receita.fazenda.gov.br/aplicacoes/atpae/mpf/default.asp>), a partir do CNPJ e do código de acesso informado à contribuinte no Termo de Início do Procedimento Fiscal é possível verificar que o Mandado de Procedimento Fiscal nº 05.2.01.00-200901121-9 deveria ser executado, em princípio, até 29/01/2010, mas foi prorrogado até 30/03/2010, sendo que a fiscalização foi encerrada em 11/03/2010. Em consequência, não se verificou a extinção do Mandado de Procedimento Fiscal na forma prevista no art. 14, inciso II da referida Portaria.

E, quanto ao alegado direito que teria o sujeito passivo de ter o procedimento fiscal prorrogado a cada 60 (sessenta) dias, inexistente previsão legal neste sentido. Em verdade, somente se verifica no art. 7º do Decreto nº 70.235/72 a previsão de *reaquisição da espontaneidade pelo sujeito passivo se decorridos 60 (sessenta) dias sem a prática de novo ato de ofício*. Significa dizer que o sujeito passivo, em tais circunstâncias, poderá, mesmo depois de iniciado o procedimento fiscal, praticar atos que serão considerados espontâneos e impedirão, eventualmente, a formalização da exigência com a aplicação de penalidades. Todavia, se o sujeito passivo nada faz neste interregno, o lançamento de ofício pode ser formalizado sem qualquer prejuízo à sua validade.

Por tais razões, deve ser REJEITADA a arguição de nulidade do lançamento.

Ainda em preliminar, a contribuinte argúi a decadência dos valores exigidos em janeiro e fevereiro/2005, tendo em conta que o lançamento lhe foi cientificado em 11/03/2010, quando já decorrido o prazo previsto no art. 150, §4º do CTN.

A autoridade julgadora de 1ª instância rejeitou esta alegação porque inexistente qualquer recolhimento referente aos períodos de janeiro e fevereiro/2005. E, de fato, a contabilidade do sujeito passivo evidencia que, ao longo do ano-calendário 2005, apenas foram apropriadas dívidas a título de *Simples a Recolher*, na conta 21011100100 (fl. 145). O

único pagamento promovido no período referia-se ao período de apuração de novembro/2003, e está confirmado no resultado de pesquisa juntado pela autoridade julgadora à fl. 532.

É certo que o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, acerca da aplicação do art. 150, §4º do CTN para fins de contagem do prazo decadencial. O acórdão proferido nos autos do REsp nº 973.733/SC, publicado em 18/09/2009, está assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Referido julgado, inclusive, a teor das disposições do Anexo II do Regimento Interno do CARF, alterado por meio da Portaria MF nº 586/2010, seria de observância obrigatória por este Conselho:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543- B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

E, nos seus termos, é possível concluir que o prazo previsto no art. 150, §4º seria aplicável não só na ocorrência de pagamento, como também de *declaração prévia do débito*. Contudo, a recorrente em momento algum demonstra que, relativamente às apurações de janeiro e fevereiro/2005, praticou algum ato hábil a atrair a homologação tácita do art. 150, §4º do CTN.

Considerando que referido julgado deixa claro que o fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, resta aplicável ao caso o art. 173, inciso I do CTN. Assim, admitindo-se a possibilidade de lançamento no próprio ano-calendário 2005, o prazo decadencial somente começaria a ser contado em 01/01/2006, e o lançamento poderia ser formalizado até 31/12/2010.

Portanto, deve ser REJEITADA a arguição de decadência.

No mérito, depois de reiterar os aspectos já apreciados preliminarmente neste voto, a recorrente aponta que o lançamento na sistemática do lucro real ensejou exigência mais gravosa, pois na medida em que a recorrente não está obrigada a utilizar o lucro real, poderia optar pelo Lucro Presumido ou por outra forma legal menos gravosa para recolhimento dos tributos. Reporta-se a cálculos dos valores que seriam devidos na sistemática do lucro presumido, e invoca a aplicação do art. 112 do CTN, para recolher valores menores e também a correspondente penalidade.

Ocorre que, somente com a edição da Lei Complementar nº 123/2006, no âmbito do Simples Nacional, foi deferido ao sujeito passivo, após sua exclusão da sistemática simplificada de recolhimento, optar por uma das formas de tributação facultadas aos demais sujeitos passivos:

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

§ 1º Para efeitos do disposto no caput deste artigo, na hipótese da alínea a do inciso III do caput do art. 31 desta Lei Complementar, a microempresa ou a empresa de pequeno porte desenquadrada ficará sujeita ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos impostos e contribuições, devidos de conformidade com as

normas gerais de incidência, acrescidos, tão-somente, de juros de mora, quando efetuado antes do início de procedimento de ofício.

§ 2º Para efeito do disposto no caput deste artigo, o sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.

§ 3º Aplica-se o disposto no caput e no § 1º em relação ao ICMS e ao ISS à empresa impedida de recolher esses impostos na forma do Simples Nacional, em face da ultrapassagem dos limites a que se referem os incisos I e II do caput do art. 19, relativamente ao estabelecimento localizado na unidade da Federação que os houver adotado. (negrejou-se)

Já no âmbito da Lei nº 9.317/96, seu art. 16 apenas estipulava 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.* Por sua vez, a Lei nº 9.430/96 estabelece como regra geral de tributação o lucro real trimestral, e faculta sua apuração anual àqueles que promoverem pagamentos por estimativas, bem como autoriza a apuração com base no lucro presumido apenas se manifestada a opção com o pagamento do imposto devido no primeiro período de apuração do ano-calendário:

Art.1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

[...]

*Art.2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real **poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.***

[...]

*§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo **deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.***

[...]

*Art. 3º A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º **será irretratável para todo o ano-calendário.***

*Parágrafo único. A opção pela forma estabelecida no art. 2º **será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade.***

[...]

*Art.26.A **opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.***

*§1º A **opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.***

§2º A pessoa jurídica que houver iniciado atividade a partir do segundo trimestre manifestará a opção de que trata este artigo com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido relativa ao período de apuração do início de atividade.

§3º A pessoa jurídica que houver pago o imposto com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano-calendário, alterar a opção, passando a ser tributada com base no lucro real, ficará sujeita ao pagamento de multa e juros moratórios sobre a diferença de imposto paga a menor.

§4º A mudança de opção a que se refere o parágrafo anterior somente será admitida quando formalizada até a entrega da correspondente declaração de rendimentos e antes de iniciado procedimento de ofício relativo a qualquer dos períodos de apuração do respectivo ano-calendário. (negrejou-se)

Iniciado o procedimento fiscal e excluída a espontaneidade do sujeito passivo, não lhe é mais possível optar pela tributação com base no lucro presumido, e a exigência fiscal deve observar a sistemática do lucro real trimestral ou, quando esta se mostra inviável, ter em conta o lucro arbitrado.

A recorrente reporta-se aos demonstrativos juntados à impugnação (fls. 433), nos quais a partir dos mesmos valores de receita bruta de serviços considerados pela Fiscalização, apura a Contribuição ao PIS e a COFINS em sistemática cumulativa, aplicando alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente, sobre aquelas receitas, e determinando o IRPJ e a CSLL mediante aplicação dos percentuais de 4,80%+10% e de 2,88%, respectivamente, também sobre as receitas de serviços. Presume, assim, o lucro em tais atividades a partir do coeficiente de 32%, para sobre esta base aplicar as alíquotas de 15% (IRPJ) e 9% (CSLL), além do adicional de IRPJ (10%).

Em verdade, no âmbito do IRPJ e da CSLL, a apuração da contribuinte, em alguns trimestres autuados, resulta em tributos devidos superiores aos lançados pela Fiscalização. Veja-se:

Trimestre	Lucro Real	SIMPLES	Total	Prejuízo	IRPJ	Adicional	Total	Contribuinte
01/2005	68.920,12	24.815,34	93.735,46	-	14.060,32	3.373,55	17.433,87	17.918,40
02/2005	41.540,70	29.001,06	70.541,76	-	10.581,26	1.054,18	11.635,44	17.918,40
03/2005	(10.501,97)	33.186,78	22.684,81	-	3.402,72	-	3.402,72	17.918,40
04/2005	(40.859,53)	37.970,46	(2.889,07)	-	-	-	-	17.918,40
Total anual							32.472,03	71.673,60
01/2006	94.464,76	26.681,49	121.146,25	(2.889,07)	17.738,58	5.825,72	23.564,30	19.695,68
02/2006	109.351,14	32.898,09	142.249,23	-	21.337,38	8.224,92	29.562,31	20.584,32
03/2006	95.082,70	38.879,57	133.962,27	-	20.094,34	7.396,23	27.490,57	20.584,32
04/2006	42.973,05	44.196,43	87.169,48	-	13.075,42	2.716,95	15.792,37	20.584,32
Total anual							96.409,54	81.448,64
01/2007	137.802,14	36.768,53	174.570,67	-	26.185,60	11.457,07	37.642,67	27.569,28
02/2007	169.582,02	50.496,65	220.078,67	-	33.011,80	16.007,87	49.019,67	31.061,76
Total anual							86.662,34	58.631,04
Total geral							215.543,90	211.753,28

Trimestre	BC CSLL	SIMPLES	Total	BCN	CSLL	Contribuinte
01/2005	68.920,12	24.815,34	93.735,46	-	8.436,19	8.610,62
02/2005	41.540,70	29.001,06	70.541,76	-	6.348,76	8.610,62
03/2005	(10.501,97)	33.186,78	22.684,81	-	2.041,63	8.610,62
04/2005	(40.859,53)	37.970,46	(2.889,07)	-	-	8.610,62
Total anual					16.826,58	34.442,48
01/2006	94.464,76	26.681,49	121.146,25	(2.889,07)	10.643,15	9.250,44
02/2006	109.351,14	32.898,09	142.249,23	-	12.802,43	9.250,44
03/2006	95.082,70	38.879,57	133.962,27	-	12.056,60	9.250,44
04/2006	42.973,05	44.196,43	87.169,48	-	7.845,25	9.250,44
Total anual					43.347,43	37.001,76
01/2007	137.802,14	36.768,53	174.570,67	-	15.711,36	12.084,94
02/2007	169.582,02	50.496,65	220.078,67	-	19.807,08	13.342,23
Total anual					86.711,13	25.427,17
Total geral					146.885,15	96.871,41

Aliás, se considerado apenas o resultado líquido do exercício, os tributos lançados seriam inferiores àqueles pretendidos pela recorrente na sistemática do lucro presumido. Todavia, a autoridade fiscal demonstra que a contribuinte contabilizou como dedução de receitas os valores devidos a título de SIMPLES, os quais, como visto, não foram recolhidos, e nem poderiam ser considerados em razão da exclusão da contribuinte daquela sistemática de recolhimento. Pertinente, assim, sua reversão na apuração do lucro tributável.

No mais, constata-se que o cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS apresentado pela contribuinte difere apenas em relação às alíquotas aplicadas pela Fiscalização. Isto porque o lançamento foi determinado mediante a aplicação das alíquotas previstas da sistemática da não-cumulatividade (1,65% e 7,6%), ao passo que a contribuinte tem em conta as alíquotas da sistemática cumulativa (0,65% e 3%).

Ocorre que a sistemática não-cumulativa é a regra geral para determinação da Contribuição ao PIS e da COFINS pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, admitindo-se a sistemática cumulativa em relação às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, como almejado pela recorrente (art. 8º, inciso II da Lei nº 10.637/2002 e art. 10, inciso II da Lei nº 10.833/2003). Como demonstrado, porém, iniciado o procedimento fiscal a contribuinte não mais poderia optar pelo lucro presumido, impondo-se a sua tributação na sistemática do lucro real trimestral, na medida em que sua escrituração sustentava esta forma de apuração.

Por sua vez, na sistemática não-cumulativa, a incidência se verifica sobre o faturamento da pessoa jurídica, na forma da legislação pertinente:

Lei nº 10.637, de 2002:

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Produção de efeito § 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

[...]

Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Produção de efeito)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

[...]

De outro lado, o art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e o art. 3º da Lei nº 10.833/2003 permitem que a pessoa jurídica desconte créditos em relação aos itens ali discriminados. A contribuinte, porém, intimada durante o procedimento fiscal não apresentou o DACON, no qual poderia evidenciar estes créditos, nem fez qualquer prova neste sentido durante o procedimento fiscal.

Logo, subsiste integralmente a exigência como formalizada.

A recorrente também questiona a penalidade aplicada, insistindo no fato de o ato de exclusão ainda estar pendente de discussão administrativa, bem como destacando que não houve dolo, fraude ou simulação, e que apresentou toda a documentação exigida pela Fiscalização. Contudo, demonstrada a possibilidade de lançamento a partir da exclusão da contribuinte do Simples Federal, e tendo sido nele imputada a penalidade de 75% sem qualquer qualificação ou agravamento por ausência dos demais aspectos aventados pela recorrente, os demais questionamentos da contribuinte dirigem-se à amplitude do percentual da multa fixado em lei, que reputa confiscatório, ofensivo aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva. O percentual da multa, porém, assim como a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora estão previsto em lei (art. 44, inciso I e art. 61, § 3º, ambos da Lei nº 9.430/96), e não cabe a este órgão administrativo de julgamento deliberar sobre sua constitucionalidade. Recorde-se, ainda, o que já consolidado na jurisprudência deste Conselho:

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Súmula CARFnº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Por fim, como já exposto na apreciação do ato de exclusão, inexistente qualquer anuência do Fisco com sua situação irregular. Ainda, restou demonstrado nestes autos que ao menos a partir do ano-calendário 2005 a contribuinte nada pagou, mesmo optando pela sistemática simplificada de recolhimento. Correta, portanto, a exigência aqui formalizada.

Processo nº 10510.000837/2010-32
Acórdão n.º **1101-000.953**

S1-C1T1
Fl. 16

Diante do exposto, o presente voto, além de REJEITAR as arguições de nulidade e decadência, é também no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário em seu mérito.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

CÓPIA