



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

Processo n° 10630.001304/2006-25
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1302-001.459 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria SIMPLES - EXCLUSÃO - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrentes LUNAR TURISMO LTDA - ME (contribuinte) e HAMILTON MAFRA FILHO (responsável tributário)
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Exercício: 2002, 2003

SIMPLES. EXCLUSÃO. EXCESSO DE RECEITAS. PROCEDÊNCIA.

Constatada a omissão de receitas, em tal montante a ponto de exceder o limite que autoriza a permanência no SIMPLES, deve ser mantido o Ato Declaratório Executivo que excluiu o contribuinte do sistema integrado de pagamentos, com efeitos a partir do ano-calendário subsequente àquele em que ultrapassado o limite. Nenhum prejuízo há pelo fato de que as omissões tenham sido constatadas e objeto de lançamento e discussão em outro processo administrativo fiscal, e mantidas em decisão administrativa definitiva.

SIMPLES. EXCLUSÃO. NORMAS DE TRIBUTAÇÃO APLICÁVEIS.

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. Vale dizer que seus lucros serão apurados segundo os critérios do lucro real, presumido ou arbitrado.

ARBITRAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO POR OUTRA FORMA. PROCEDÊNCIA.

A apuração dos lucros deve ser feita, regra geral, pelo lucro real. Por opção do contribuinte, segundo o lucro presumido. O arbitramento deve ser a alternativa quando as duas anteriores se mostrarem inviáveis. No caso concreto, a falta da escrituração contábil completa e LALUR tornaram inviável a apuração segundo o lucro real. O lucro presumido dependeria de pagamento espontâneo do imposto devido, ausente, até mesmo porque o contribuinte estava sob fiscalização. O arbitramento dos lucros se mostrou a única forma ao alcance do Fisco, conclusão que se estende à CSLL.

PIS. COFINS.

O entendimento da Autoridade Julgadora em primeira instância, de que o arbitramento do lucro teria sido descabido, não leva à conclusão da invalidade dos lançamentos de PIS e COFINS, posto que baseados no faturamento, e não nos lucros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso de ofício e em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Márcio Rodrigo Frizzo, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Eduardo de Andrade, Hélio Eduardo de Paiva Araújo e Alberto Pinto Souza Junior.

Relatório

LUNAR TURISMO LTDA., já qualificada nestes autos, foi excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317/1996, mediante o Ato Declaratório Executivo nº 01, de 03/01/2007 (fl. 18). Na seqüência, foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor total de R\$ 1.299.801,99, discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, à fl. 482.

Da Exclusão do SIMPLES

Durante procedimento fiscal tendente a apurar eventuais irregularidades tributárias nos anos-calendário 2002 e 2003, a fiscalização constatou a omissão de receitas no ano-calendário 2002, e fez lavrar os competentes autos de infração no processo administrativo fiscal nº 10630.720209/2006-24. A impugnação naquele processo foi rejeitada, bem assim o recurso voluntário interposto. Os embargos declaratórios não foram admitidos, e o recurso especial teve seu seguimento negado.

Desde que as receitas omitidas apuradas pelo Fisco em 2002 faziam com que o limite de receita bruta para permanência no SIMPLES fosse excedido, a fiscalização

representou ao chefe da Unidade Local de jurisdição do contribuinte. Foi, então, expedido o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 01, de 03/01/2007 (fl. 18) pela Sra. Delegada da Receita Federal em Governador Valadares/MG, mediante o qual a contribuinte foi excluída do SIMPLES, com efeitos a partir de 01/01/2003.

Cientificada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 29 e segs) contra o ADE.

A 6ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro – I / RJ analisou a manifestação de inconformidade e, por via do Acórdão nº 12-16.443, de 04/10/2007 (fls. 181/188), a indeferiu, em decisão assim ementada:

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES

Ano-calendário: 2004

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. EXTRAPOLAÇÃO DO LIMITE DE RECEITA. OMISSÃO DE RECEITA. DECORRÊNCIA.

O ato declaratório de exclusão da pessoa jurídica do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) cuja edição dimanava meramente da acusação da prática de alguma infração à legislação tributária colhe a mesma sorte dela, em virtude da relação de causa e efeito existente entre ambos.

Cientificados dessa decisão em 09/06/2008 (AR à fl. 402) e com ela inconformados, a contribuinte e o responsável tributário apresentaram recurso voluntário em peça única (fls. 405/439) em 07/07/2008 conforme carimbo no envelope de postagem à folha 467. Seguem suas razões, em breve síntese.

Preliminarmente, os recorrentes se insurgem contra o que denominam “*exclusão sumária*” do SIMPLES. Por sua ótica, o ato administrativo questionado deveria necessariamente ser precedido do contraditório, de forma a garantir a ampla defesa. Não haveria como prevalecer o entendimento do acórdão recorrido, pelo que pedem a nulidade do ADE nº 1/2007.

No mérito, sustentam que a decisão proferida nos autos do processo nº 10630.720209/2006-24, ainda não transitada em julgado, não poderia ser fundamento para a procedência de sua exclusão do SIMPLES, como entendeu o acórdão recorrido. Passam, então, a combater aspectos dos lançamentos formalizados naquele outro processo, por fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2002, em especial, a obtenção de dados de sua movimentação bancária sem autorização judicial e a consideração, como receita omitida, dos valores dos depósitos bancários sem comprovação de origem.

Caso seus argumentos anteriores não sejam aceitos, pleiteiam que os efeitos da exclusão somente se iniciem a partir de 01/01/2007, já que somente teriam tomado conhecimento do ADE em janeiro daquele ano.

Dos Autos de Infração por fatos geradores ocorridos no AC 2003

Excluída a contribuinte do sistema simplificado de pagamentos a partir de 01/01/2003, a fiscalização prosseguiu com os exames para o ano-calendário 2003, estando os procedimentos descritos detalhadamente no Termo de Verificação Fiscal de fls. 519 e segs. Em apertadíssima síntese:

- Foram constatadas omissões de receitas, apuradas com base em depósitos bancários para os quais, devidamente intimada, a contribuinte não logrou comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações.
- Para a obtenção dos extratos bancários foram emitidas Requisições de Movimentação Financeira (RMF) às instituições bancárias, com fulcro na Lei Complementar nº 105/2001.
- Intimada a refazer sua escrita e a apresentar os livros e documentos obrigatórios, a interessada deixou de fazê-lo. Assim, o fisco procedeu ao arbitramento dos lucros. A base do arbitramento foram as receitas declaradas (R\$84.846,16) adicionadas às receitas omitidas (R\$2.897.840,54). Dos tributos assim apurados, foram deduzidos os valores pagos na sistemática do SIMPLES.
- A multa aplicada às infrações foi de 75% para as receitas declaradas e de 150% para as receitas omitidas, em face do entendimento do fisco de que, neste último caso, estaria caracterizada a subsunção às hipóteses previstas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964.
- O fisco considerou o Sr. Hamilton Mafra Filho como responsável tributário pelos créditos tributários constituídos (vide item 44 do TVF, fl. 533 e as folhas de rosto de cada um dos autos de infração).

Foram lavrados autos de infração para a constituição de créditos tributários de IRPJ (fl. 483 e segs.), PIS (fl. 493 e segs.), COFINS (fl. 501 e segs.) e CSLL (fl. 509 e segs.). O total do crédito tributário apurado foi de R\$1.299.801,99, aí incluídas as multas de ofício e os juros de mora calculados até a data do lançamento (vide demonstrativo à fl. 482).

Cientificados dos lançamentos e com eles irresignados, a contribuinte e o responsável tributário apresentaram impugnação em uma única peça (fls. 195 e segs.). Cumpre esclarecer que, muito embora a peça impugnatória mencione o processo 10630.720209/2006-24, seu teor é pertinente às autuações por fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2003, portanto, ao presente processo nº 10630.001304/2006-25.

A 6ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro – I / RJ analisou a impugnação e, por via do Acórdão nº 12-18.849, de 14/03/2008 (fls. 388/395), deu-lhe provimento e cancelou integralmente os lançamentos, em decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

CONTRIBUINTE NÃO OBRIGADO À APURAÇÃO DO LUCRO REAL. APRESENTAÇÃO DE LIVRO-CAIXA. IMPOSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO.

O contribuinte não obrigado à apuração do lucro real que escritura regularmente sua movimentação financeira em livro-caixa não se sujeita a arbitramento do lucro.

CONTRIBUIÇÃO AO PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL. DECORRÊNCIA.

Ressalvados os casos especiais, os lançamentos cuja origem coincida com a do auto de infração relativo ao imposto de renda colhem a mesma sorte deste, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Na sequência, a contribuinte foi cientificada do acórdão que cancelou integralmente os lançamentos do ano-calendário 2003 (AR à fl. 402).

Em 06/11/2013 o processo foi trazido a julgamento perante o CARF. Na oportunidade, mediante a Resolução nº 1302-00.276 (fls. 1402/1406), este Colegiado considerou a necessidade de providências saneadoras, pelo que converteu o julgamento em diligência para proposição do recurso de ofício do Acórdão nº 12-18.849, e para a ciência do responsável Sr. Hamilton Mafra Filho.

Em 06/12/2013, mediante o Despacho de fls. 1410/1411, o Sr. Presidente da 6ª Turma de Julgamento da DRJ/RJ1 apresentou o competente recurso de ofício ao CARF, nos termos do inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235/1972, relativamente ao Acórdão nº 12-18.849.

O Sr. Hamilton Mafra Filho foi cientificado do Acórdão nº 12-18.849 e da interposição de recurso de ofício em 19/12/2013 (AR à fl. 1414). Mediante o documento de fls. 1419/1420, o responsável tributário houve por bem se manifestar contrariamente ao recurso de ofício interposto. Resumidamente, seu entendimento é de que o recurso de ofício não deveria ser conhecido, por intempestivo, já que a Autoridade a quem incumbia sua apresentação, apesar de alertada, deixou de apresentá-lo na época própria, só vindo a fazê-lo após a Resolução deste CARF.

Afirma, ainda, que “quanto à alegação da d. 6ª Turma de que ‘Hamilton Mafra Filho é sujeito passivo solidário do crédito tributário em discussão’, ressalta o Requerente que não há nos autos do Processo Administrativo nº 10630.001304/2006-25 tal consideração”.

O processo retornou a julgamento perante este Colegiado em 08/04/2014. Na oportunidade, o julgamento foi convertido em nova diligência, desta feita para aguardar decisão administrativa definitiva do processo nº 10630.720209/2006-24. (Resolução nº 1302-000.303, fls. 1429/1433).

Em cumprimento, a Unidade Preparadora fez acostar ao presente processo o Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (fls. 1435/1438) e o Reexame de Admissibilidade de Recurso Especial (fls. 1439/1441), ambos referentes ao processo nº

10630.720209/2006-24. As autoridades competentes do CARF negaram seguimento ao recurso especial interposto naquele processo, tornando definitivo, no âmbito administrativo, o quanto decidido no acórdão nº 1802-00.381, de 11/03/2010.

O processo retorna, agora, para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário de fls. 405 e segs., interposto contra o Acórdão nº 12-16.443, de 04/10/2007 (fls. 181/188), o qual manteve o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 01, de 03/01/2007 (fl. 18), (mediante o qual a contribuinte foi excluída do SIMPLES, com efeitos a partir de 01/01/2003) é tempestivo, e dele conheço.

Preliminarmente, os recorrentes se insurgem contra o que denominam “*exclusão sumária*” do SIMPLES. Por sua ótica, o ato administrativo questionado deveria necessariamente ser precedido do contraditório, de forma a garantir a ampla defesa. Não haveria como prevalecer o entendimento do acórdão recorrido, pelo que pedem a nulidade do ADE nº 1/2007.

Não assiste razão aos recorrentes.

A exclusão do SIMPLES se deu em conformidade com o que estabelece a lei, e o direito à ampla defesa e ao contraditório se verificam no curso do processo administrativo fiscal, tudo conforme disposição do parágrafo 3º do art. 15 da Lei nº 9.317/1996, confira-se:

§ 3º A exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.1998)

Diante disso, tenho por correto o procedimento da Autoridade Fiscal que, ao constatar a ocorrência de uma das hipóteses de exclusão do SIMPLES, fez lavrar os competentes autos de infração e, ato contínuo, representou ao Chefe da unidade administrativa, para a lavratura do Ato Declaratório Executivo de fl. 18. Os interessados puderam exercer com amplitude e desenvoltura seu direito à ampla defesa e ao contraditório, como o fizeram, mediante a apresentação de manifestação de inconformidade contra o ato e, neste momento processual, de recurso voluntário contra a decisão de primeira instância que lhes foi desfavorável. Não vislumbro aqui qualquer nulidade, pelo que rejeito a preliminar suscitada.

No mérito, sustentam os recorrentes que a decisão proferida nos autos do processo nº 10630.720209/2006-24, ainda não transitada em julgado, não poderia ser fundamento para a procedência da exclusão do SIMPLES, como entendeu o acórdão recorrido.

Passam, então, a combater aspectos dos lançamentos formalizados naquele outro processo, por

fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2002, em especial, a obtenção de dados de sua movimentação bancária sem autorização judicial e a consideração, como receita omitida, dos valores dos depósitos bancários sem comprovação de origem.

Não é demais lembrar que o processo nº 10630.720209/2006-24, mencionado pelos recorrentes, é aquele no qual foram constituídos créditos tributários por irregularidades (omissão de receitas) apuradas no ano-calendário 2002. A impugnação naquele processo foi rejeitada, bem assim o recurso voluntário interposto. Os embargos declaratórios não foram admitidos, e o recurso especial teve seu seguimento negado. A decisão lá proferida se tornou, assim, definitiva no âmbito administrativo.

Quanto aos demais argumentos de mérito, é de se constatar que não se dirigem contra o Ato Declaratório, em si, mas contra o lançamento do processo nº 10630.720209/2006-24. Por certo, tais argumentos já foram ali apreciados e definitivamente rejeitados pelas várias instâncias julgadoras. Descabe, neste processo, conhecer de argumentos contrários ao lançamento objeto de outro processo.

Mantida a autuação por omissão de receitas no ano-calendário 2002, em tal montante a ponto de exceder o limite que autoriza a permanência no SIMPLES, nenhum reparo se há de fazer ao Ato Declaratório Executivo de fl. 18, que excluiu a contribuinte do sistema simplificado de pagamentos a partir do ano-calendário 2003.

Melhor sorte não assiste aos interessados, no que toca ao seu pedido subsidiário, de que os efeitos da exclusão somente se iniciem a partir de 01/01/2007, já que somente teriam tomado conhecimento do ADE em janeiro daquele ano. É que os efeitos do ADE decorrem de expressa disposição legal, a saber, o art. 15, inciso IV, da Lei nº 9.317/1996:

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

[...]

IV - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 9º;

[...]

Vale lembrar que os incisos I e II do art. 9º, supramencionado, são exatamente aqueles que estabelecem os limites anuais de receita bruta para fins de permanência no sistema simplificado, seja como microempresa, seja como empresa de pequeno porte. O principal dos efeitos da exclusão é aquele do art. 16 do mesmo diploma legal:

Art. 16. 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.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 12-16.443, de 04/10/2007 (fls. 181/188), mantendo integralmente o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 01, de 03/01/2007 (fl. 18).

RECURSO DE OFÍCIO

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar o teor do art. 1º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, publicada no DOU de 07/01/2008, a seguir transcrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Tal disciplina encontra seu fundamento no art. 34 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:

I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II – [...]

§ 1º O recurso será interposto mediante declaração na própria decisão.

§ 2º Não sendo interposto o recurso, o servidor que verificar o fato representará à autoridade julgadora, por intermédio de seu chefe imediato, no sentido de que seja observada aquela formalidade.

No caso em tela, ao somar os valores correspondentes a tributo e multa afastados em primeira instância (demonstrativo à fl. 482), verifico que superam o limite de um milhão de reais, estabelecido pela norma em referência. Confira-se o quadro abaixo:

DISCRIMINAÇÃO	VALOR (R\$)
IRPJ – tributo	262.337,84
IRPJ – multa	387.397,85
PIS – tributo	18.835,88
PIS – multa	28.253,79
CSLL – tributo	59.857,41
CSLL – multa	88.715,31
COFINS – tributo	86.935,16
COFINS – multa	130.402,70
TOTAL DE TRIBUTOS E MULTAS	1.062.735,94

Observe-se que não existe um prazo estabelecido para a interposição do recurso de ofício, e que a própria norma que determina sua interposição prevê as providências a serem tomadas para saneamento de sua eventual falta. Tal é o caso dos autos, pelo que rejeito o pedido de desconhecimento do recurso de ofício formulado pelo Sr. Hamilton Mafra Filho.

O recurso de ofício é cabível, e dele conheço. Esclareço que se trata de recurso de ofício interposto em face do Acórdão nº 12-18.849, de 14/03/2008 (fls. 388/395), o qual cancelou integralmente os lançamentos de IRPJ (fl. 483 e segs.), PIS (fl. 493 e segs.),

COFINS (fl. 501 e segs.) e CSLL (fl. 509 e segs.) por fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2003.

Em apertada síntese, entendeu aquele Colegiado ter sido equivocado o arbitramento dos lucros, porque a interessada não estaria incluída em qualquer das situações previstas no art. 246 do RIR/99 (pessoas jurídicas obrigadas à apuração do lucro real). Ainda, tendo sido apresentado o livro Caixa, não seria caso de arbitramento, a teor do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 35/1994.

Com o devido respeito à Autoridade Julgadora em primeira instância, penso que tal decisão merece reparos.

Em primeiro lugar, tenho por incontroverso que, mantidos os efeitos do Ato Declaratório Executivo nº 1/2007, a interessada dever-se-ia sujeitar às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, não integrantes do sistema simplificado de pagamentos instituído pela Lei nº 9.317/1996. Ora, tais normas estabelecem três formas de apuração da base tributável pelo imposto de renda, a saber, o lucro real, o lucro presumido e o lucro arbitrado.

Como regra geral, tem-se o lucro real apurado trimestralmente. Como alternativa, à opção do contribuinte, o lucro real poderia ser apurado anualmente, desde que recolhidas estimativas mensais baseadas na receita bruta e acréscimos ou em balanços de suspensão/redução do imposto, nos termos da lei. Embora algumas pessoas jurídicas (aquelas especificadas no art. 246 do RIR/99, citado pela decisão *a quo*) estivessem obrigadas a essa forma de apuração (lucro real), ressalto que essa forma não era vedada a qualquer pessoa jurídica, motivo pelo qual se afirma tratar-se da regra geral, exatamente por estar disponível a qualquer contribuinte.

No caso específico da interessada, consta dos autos que, no ano-calendário 2003, não estava disponível a escrita contábil completa, na forma da lei comercial, nem o LALUR. A contribuinte foi intimada e reintimada a apresentar esses livros, deixando de fazê-lo, por não concordar com sua exclusão do SIMPLES. A descrição desses fatos se encontra nos itens 23 a 31 (fls. 526/528) do Termo de Verificação Fiscal. Com isso, considero afastada a possibilidade de apuração do lucro pela regra geral do lucro real.

Como forma alternativa de apuração do lucro, à opção do contribuinte, o lucro presumido. No entanto, a interessada se encontrava em situação especial. Passou a sujeitar-se às normas de tributação aplicáveis a todas as pessoas jurídicas, mas sua espontaneidade se encontrava excluída, posto que sob procedimento fiscalizatório. Em assim sendo, não poderia, como de fato não o fez, optar pela tributação com base no lucro presumido. Lembro que, se possível fosse tal opção, deveria se dar mediante o “*pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário*”, na dicção do § 4º do art. 516 do RIR/99¹. Inexistente tal pagamento e excluída a espontaneidade, tal opção não poderia mesmo ser exercida, como não o foi, o que afasta também a possibilidade de que o lançamento fosse feito com base no lucro presumido.

A Autoridade Julgadora em primeira instância, embora não o afirme textualmente, dá a entender que seria possível a exigência do imposto com base no lucro

¹ Base legal: art. 26, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.001

presumido, forte nas disposições do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 35/1994. Eis o conteúdo do normativo em questão:

Dispõe sobre o lançamento de ofício, por falta ou insuficiência do recolhimento do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro, no decorrer do ano-calendário, por empresas optantes pelo pagamento dos referidos tributos, calculado por estimativa.

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 147. , inciso III, do Regimento Interno aprovado pela Portaria MEF nº 606, de 3 de setembro de 1992, e tendo em vista o disposto nos arts. 40 e 41 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, e na Instrução Normativa nº 98, de 10 de dezembro de 1993, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais e aos demais interessados que a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, no curso ano-calendário, está sujeita a lançamento de ofício, observado o disposto no art. 2º e §§ da IN SRF nº 98/93.

2. A exigência do imposto e da contribuição social devidos será efetuada com base nas regras de arbitramento somente no caso em que, após o decurso do prazo previsto na intimação, a pessoa jurídica:

a) obrigada à tributação com base no lucro real, deixar de apresentar escrituração contábil, na forma de legislação comercial;

b) não obrigada à tributação com base no lucro real, deixar de apresentar o Livro-Caixa devidamente escriturado, quando não mantiver escrituração contábil.

O ADN acima foi editado na vigência da Lei n 8.541/1992, e cuidou de disciplinar a situação prevista nos artigos 40 e 41 daquela lei:

Art. 40. A falta ou insuficiência de pagamento do imposto e contribuição social sobre o lucro previsto nesta lei implicará o lançamento, de ofício, dos referidos valores com acréscimos e penalidades legais.

Art. 41. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto sobre a renda mensal, no ano-calendário, implicará o lançamento, de ofício, observados os seguintes procedimentos:

I - para as pessoas jurídicas de que trata o art. 5º desta lei o imposto será exigido com base no lucro real ou arbitrado;

II - para as demais pessoas jurídicas, o imposto será exigido com base no lucro presumido ou arbitrado.

O contexto normativo então vigente era de imposto de renda apurado e pago segundo o lucro real mensal e buscava-se disciplinar os procedimentos aplicáveis àqueles contribuintes que não houvessem efetuado qualquer pagamento no curso do ano-calendário. A leitura açodada do art. 41, acima, poderia levar ao entendimento de que, no caso do inciso I, o lançamento poderia ser feito com base no lucro real ou arbitrado, sem maiores considerações, ou seja, ao talante da autoridade lançadora. O mesmo no que toca ao inciso II, lucro presumido ou arbitrado. O ADN veio, então, reafirmar antigo entendimento já assente na jurisprudência, de que o arbitramento é medida extrema, somente aplicável quando impossível outra forma de apuração do lucro. Assim, no caso do inciso I, o arbitramento somente seria levado a efeito

diante da ausência da escrituração contábil completa e, no caso do inciso II, diante da falta do livro Caixa, adequadamente escriturado. Mas insisto: era a lei então vigente que autorizava o lançamento segundo o lucro real, presumido ou arbitrado.

O quadro normativo por ocasião dos fatos geradores aqui discutidos já era diverso. Não mais existia o lucro real mensal, e sim o lucro real trimestral ou anual, com base nas leis nº 9.249/1995 e nº 9.430/1996. A possibilidade de opção entre as três formas de apuração do lucro foi integralmente disciplinada, bem assim os procedimentos a serem aplicados ao lançamento de ofício em caso de descumprimento de algum dos requisitos para a tributação com base no lucro real ou no lucro presumido. Diante disso, tenho que a regra do art. 41 da Lei nº 8.541/1992 foi derogada tacitamente, o mesmo vindo a suceder com o ADN que nela buscou validade.

Nessa linha de raciocínio, afasto a conclusão de que a existência de livro Caixa pudesse autorizar o lançamento com base no lucro presumido, no caso em questão. Reafirmo que a opção por essa forma de tributação exigiria o pagamento espontâneo do imposto correspondente ao primeiro trimestre do ano-calendário. Ausentes tanto o pagamento quanto a espontaneidade, impossível seguir por essa linha.

Resta, finalmente, a apuração do imposto com base no lucro arbitrado. Com efeito, essa é a forma residual, a ser aplicada quando se demonstrar a impossibilidade de apuração com base no lucro real (aqui, por falta de escrituração completa) ou no lucro presumido (aqui, diante da impossibilidade de opção). Por todo o exposto, considero correto o procedimento da fiscalização, ao adotar o lucro arbitrado como forma de apuração da base do imposto no ano-calendário 2003. O mesmo se aplica ao lançamento da CSLL, pelo que voto pelo provimento do recurso de ofício, quanto aos autos de infração do IRPJ e CSLL.

Uma observação final: a autoridade julgadora em primeira instância estendeu os efeitos de sua decisão também aos lançamentos de CSLL, PIS e COFINS. Quanto à CSLL, já me manifestei no parágrafo anterior. Quanto ao PIS e à COFINS, os lançamentos têm por base o faturamento, e a decisão de afastar o IRPJ ao argumento de que o arbitramento seria descabido em nada poderia afetar essas duas contribuições. Assim, por mais este fundamento, devem ser restabelecidos também os lançamentos de PIS e COFINS, pelo que voto pelo provimento do recurso de ofício, também aqui.

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso de ofício interposto em face do Acórdão nº 12-18.849, de 14/03/2008 (fls. 388/395).

CONCLUSÃO

Em conclusão, voto por negar provimento ao recurso voluntário e dar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha

Processo nº 10630.001304/2006-25
Acórdão n.º **1302-001.459**

S1-C3T2
Fl. 1.454

CÓPIA