



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

Processo n° 10725.001227/2004-92
Recurso n° 161.329 Voluntário
Acórdão n° 1402-00.412 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2011
Matéria IRPJ - Ação Fiscal
Recorrente M. M. DA ROSA FERREIRA COMÉRCIO E SERVIÇOS DE TELEFONIA
Recorrida 9A TURMA - DRJ NO RIO DE JANEIRO I - RJ

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

NÃO INCLUSÃO RETROATIVA NO SIMPLES. DECISÃO DEFINITIVA. NOVA DISCUSSÃO. Havendo decisão definitiva na esfera administrativa quanto à não inclusão retroativa no Simples, resta vedada ao colegiado da DRJ apreciar novamente, em sede de processo que trata de lançamento de ofício, as razões que postulam o direito ao regime.

SIMPLES. DECISÃO NÃO INCLUSÃO RETROATIVA. EFEITOS. *EX TUNC*. LANÇAMENTO. ABRANGÊNCIA. O lançamento motivado por decisão que não admite a inclusão retroativa no Simples deverá abranger todos fatos geradores, inclusive os pretéritos, em que a situação excludente seja verificada.

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL. A ausência de escrituração regular dos livros comerciais e fiscais autoriza o arbitramento do lucro.

LUCRO PRESUMIDO. RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO TRIBUTADAS. Verificado que o valor de receita tributável escriturado é maior que valor de mesma rubrica levado à tributação pelo contribuinte, tributa-se de ofício a parcela subtraída das incidências tributáveis cabíveis.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - APLICAÇÃO DA MULTA DE 75% E JUROS DE MORA À TAXA SELIC - ARTIGO 44, INCISO II, E 61 DA LEI 9.430/1996. Comprovada a falta de declaração e recolhimento dos tributos, correto a exigência mediante auto de infração, aplicando-se a multa de ofício de 75%, incidindo, ainda, juros de mora à taxa Selic.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar o pedido de perícia, e no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausentes momentaneamente, os Conselheiros Carlos Pelá e Moises Giacomelli Nunes da Silva. Participou do julgamento, o Conselheiro Luciano Inocência dos Santos.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

M. M. DA ROSA FERREIRA COMÉRCIO E SERVIÇOS DE TELEFONIA recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Contra a empresa qualificada em epígrafe foram lavrados autos de infração exigindo o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) (fls. 338/357), no valor de R\$ 9.643,11, e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (fls. 358/372), no valor de R\$ 6.672,14. Sobre esses valores incidiram a multa de ofício e os juros de mora.

As infrações imputadas à contribuinte vieram assim denominadas no auto de IRPJ (fls. 339):

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica. Receitas da Atividade. Diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago (verificações obrigatórias). Os períodos bases lançados referem-se aos seguintes anos-calendário (fls. 339/334): 2003 e 2004;

Receitas Operacionais (Atividade não-imobiliária). Revenda de mercadorias. Os períodos trimestrais lançados referem-se aos seguintes anos-calendário (fls. 340/343): 1999, 2000, 2001 e 2002. Nesses períodos foi feito o arbitramento do lucro.

Segundo consta do Termo de Verificação fiscal de fls. 375/377, foram essas as circunstâncias fáticas observadas pelo fiscal no que toca à fundamentação do feito:

- que a finalidade do procedimento era cobrar os tributos devidos pelo contribuinte em decorrência de Representação (fls. 05) da Seção de Controle e Acompanhamento Tributário - SACAT - da Delegacia da Receita Federal em Campos dos Goytacazes, face à exclusão de ofício do contribuinte da Sistemática do SIMPLES, conforme parecer de fls. 07/10;

- que de posse das DCTFs e DIPJs apresentadas após reintimação, bem assim do Livro Registro de Saídas e das Notas Fiscais de Vendas, em vista do fato de o contribuinte não ter apresentado a escrituração com base no Lucro Real, e tendo o mesmo apresentado suas DIPJs com base no Lucro Arbitrado (fls. 29/140), restou à fiscalização apurar o IRPJ devido nos anos-calendário fiscalizados (99 a 2002) com base em arbitramento, o qual foi solicitado à Chefia da SAFIS/DRF/CGZ através da Solicitação de Arbitramento do Lucro (fls. 336), conforme preconiza a Portaria COFIS nº 21/96;

- que o arbitramento para os anos de 1999 a 2002 foi realizado com base na receita bruta conhecida a partir das notas fiscais de vendas de mercadorias, notas essas que se encontram nos Anexos ao presente processo;

- que com relação aos anos-calendário de 2003 e 2004 foram feitas as chamadas Verificações Obrigatórias, as quais se destinaram a verificar a regularidade dos valores escriturados face aos valores declarados/pagos, conforme determina a legislação, sendo que foi observada irregularidade no recolhimento e/ou declaração do IRPJ e da CSLL escriturados.

Em 17/01/2005, a impugnante, por meio da peça de fls. 385/402, apresentou sua impugnação ao lançamento, alegando, em síntese, o que se segue:

- que é empresa que se dedica à atividade de compra e venda de aparelhos de telefonia celular e equipamentos de informática, tendo optado pelo Simples, haja vista se enquadrar como microempresa ou empresa de pequeno porte;

- que foi excluída da sistemática (processo 10725.001207/2002-16) por ter a então SRF entendido que sua atividade era de corretagem, além de constar no contrato social previsão de prestação de serviços de manutenção e reparos de aparelhos telefônicos, consoante o Parecer Conclusivo e o Despacho Decisório constantes do referido processo;

- que foi autuada pelo fato de os efeitos da exclusão terem sido retroativos a janeiro de 1999;

- que a lide se resolverá quando comprovar que tem direito à permanecer na sistemática do Simples, e que sua exclusão foi ilegal;

- que não se inclui em nenhuma das hipóteses excludentes do sistema, pois só possui receitas de revenda de mercadoria, não podendo por isso ser classificada como corretora;

- que suas notas fiscais comprovam que compra aparelhos da Vivo e os revende;

- que embora consta de seu contrato social que exerceria a atividade de prestação de serviços de manutenção e reparos de aparelhos telefônicos, toda a sua receita, como já dito, deriva da revenda de mercadoria, não tendo realizado qualquer outra atividade que não esta;

- que só podem ser exigidos os valores de tributos não pagos mas que sejam apurados dentro da própria sistemática do Simples;

- que optara pelo Simples em 22/06/1998, tendo sido comunicada da exclusão em 25/07/2003, logo, houve uma verdadeira aceitação tácita de sua inclusão no sistema, logo sua exclusão feriu o princípio da moralidade;
- que não poderia ter sido tributada pelo lucro arbitrado, haja vista que tal sistemática dirige-se à empresa que está obrigada a apuração do IR pelo lucro real, o que não é o seu caso;
- que não foram levados em conta os valores recolhidos pela sistemática do Simples;
- que a multa não pode ultrapassar 20% do valor de tributo exigido, bem como a taxa de juros calculada pela Selic é inaplicável, pois ilegal, consoante jurisprudência e doutrina que cita; e;
- que, por fim, pede perícia, elaborando quesitos e nomeando perito.

A decisão recorrida está assim ementada:

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

NÃO INCLUSÃO RETROATIVA NO SIMPLES. DECISÃO DEFINITIVA. NOVA DISCUSSÃO. Havendo decisão definitiva na esfera administrativa quanto à não inclusão retroativa no Simples, resta vedada ao colegiado da DRJ apreciar novamente, em sede de processo que trata de lançamento de ofício, as razões que postulam o direito ao regime.

SIMPLES. DECISÃO NÃO INCLUSÃO RETROATIVA. EFEITOS. EX TUNC. LANÇAMENTO. ABRANGÊNCIA. O lançamento motivado por decisão que não admite a inclusão retroativa no Simples deverá abranger todos fatos geradores, inclusive os pretéritos, em que a situação excludente seja verificada.

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL. A ausência de escrituração regular dos livros comerciais e fiscais autoriza o arbitramento do lucro.

LUCRO PRESUMIDO. RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO TRIBUTADAS. Verificado que o valor de receita tributável escriturado é maior que valor de mesma rubrica levado à tributação pelo contribuinte, tributa-se de ofício a parcela subtraída das incidências tributáveis cabíveis.

IRPJ. CSLL. PAGAMENTOS VIA SIMPLES. APROVEITAMENTO. Comprovado que o contribuinte efetuara espontaneamente, via Darf-Simples, pagamentos de IRPJ e de CSLL nos períodos lançados, estas parcelas pagas devem ser aproveitadas, abatendo-as dos valores lançados de ofício.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

Na conclusão do voto condutor do acórdão da DRJ foram discriminados os valores mantidos em face do aproveitamento dos pagamentos realizados pela contribuinte na sistemática do Simples.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, nos seguintes termos:

considerações iniciais

4 - Tendo em vista a forma como se deu o presente julgamento, algumas considerações iniciais devem ser feitas, a fim de que sejam fixadas premissas necessárias a demonstrar o quanto desrespeitoso ao ordenamento jurídico fora este julgado.

Ao contrário de como os ilustres "componentes" da Delegacia de Julgamento encaram o processo administrativo tributário, este consiste em garantia constitucional do contribuinte.

O desrespeito ao processo administrativo e aos princípios que o norteiam representa desrespeito à própria Constituição Federal.

Nossa CF/88, em seu art. 5.º, LV, conferiu conteúdo e dignidade constitucional, e mais, de garantia fundamental, ao processo administrativo, sujeitando-o aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

(...)

O processo administrativo também consiste em instrumento para que a Administração Pública realize seu maior fim: a concretude da ordem jurídica.

Porém, infelizmente, o julgado de primeira instância administrativa ignorou a dignidade constitucional do processo administrativo, fazendo pouco caso dos princípios da ampla defesa e do contraditório, para fazer valer apenas a voracidade arrecadatória da Fazenda Pública, mesmo que esta vontade se mostre totalmente contrária à ordem jurídica vigente.

- do vício formal do julgamento de 1.ª instância - nulidade do julgado - do cerceamento da adequada defesa e conseqüente lesão ao princípio da ampla defesa

5 - Como dito acima, a Recorrente protestou pela realização de prova pericial para verificar a real situação fática que contorna a sua atividade empresarial, bem como a natureza de suas receitas.

Conforme os quesitos formulados, a Impugnante, ora Recorrente, pretende provar: (i) a partir do exame das notas fiscais de venda da Recorrente, se existe outra espécie de receita auferida pela mesma, que não seja aquela derivada de venda de mercadorias; (ii) a partir do exame das notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias, se em algum momento a Recorrente realizou vendas que não foram adstritas a mercadorias adquiridas, ou seja, compradas para revenda; (iii) a partir do exame das notas fiscais de venda, emitidas entre 1999 a 2002, qual a base de cálculo exata dos tributos exigidos (receita bruta), aquela apurada pela Autoridade Fiscal no presente auto de infração ou a receita declarada pela Impugnante, ora Recorrente, em suas Declarações Simplificadas.

Provando o alegado acima, necessariamente fica evidenciado que a receita da Recorrente é somente aquela derivada da venda de suas próprias mercadorias, não caracterizando, desta forma, atividade de corretagem, enquadrando-se, portanto, nas hipóteses que permitem a opção – pelo SIMPLES.

Ademais, provado o requerido pela perícia, é forçoso concluir pela improcedência do lançamento, devendo o mesmo ser anulado.

Porém, tal produção de prova pericial contábil fora de plano afastada pelos ilustres julgadores de primeira instância administrativa sob o argumento de ser "prescindível" em razão das provas acostadas nos autos.

A não realização da prova pericial impôs à Recorrente um gravoso cerceamento de defesa, vez que este ficou impossibilitado de usufruir do meio correto para provar as circunstâncias fáticas que cercam o incorreto lançamento do crédito tributário discutido.

Tem-se também que, a fim de se prestigiar os princípios da ampla defesa e do devido processo legal, deve o contribuinte ter acesso a todos os meios de provas cabíveis e admitidos em direito.

Ora, a presente prova não é prescindível, muito pelo contrário, é decisiva para que a Recorrente prove o alegado em sua peça de defesa.

De fato, considerando a parcialidade da presente decisão, a produção de provas requerida é contrária ao interesse estatal, mas não imprescindível.

(...)

No caso concreto, a Recorrente juntou notas fiscais que provam: (i) que suas receitas derivam apenas de vendas de suas próprias mercadorias; e que (ii) não presta serviços de corretagem.

Por sua vez, a fim de aprofundar esta circunstância fática, faz-se necessária a produção de prova pericial sobre a escrita contábil da Recorrente e, assim, serem fixadas com exatidão as premissas necessárias para um julgamento adequado.

Ora, cercear a defesa por meio de indeferimento de produção de prova pericial representar viciar o julgamento, retirar dele a possibilidade de ser digno e justo; e neste ponto, o julgado ora recorrido não se mostra nem digno nem justo, mas sim, violador do próprio Estado de Direito.

Nesta direção, resta demonstrado a nulidade do julgamento de 1.^a instância em razão do cerceamento de defesa e a conseguinte agressão ao princípio da ampla defesa.

II - DOS FUNDAMENTOS

das razões de exclusão do SIMPLES

6 - No Parecer Conclusivo e no Despacho Decisório SACAT constantes do Proc. 10725.001204/2002-16, foram duas as razões apontadas para a exclusão do SIMPLES:

- prestação de serviços profissionais de corretor — compra e venda de linhas e ações de telefone;
- execução de consertos e manutenção de aparelhos celulares e de telefonia

Como estas atividades apontadas são impeditivas de aderência ao SIMPLES, conforme inc. XIII, art. 9.º da Lei n.º 9.317/96, a Autoridade Fiscal decidiu pela exclusão da Impugnante, ora Recorrente, e a desconsideração de todos os recolhimentos feitos até então, praticando o lançamento de ofício da CSLL e dos demais tributos.

- da ilegalidade do ato administrativo de exclusão do SIMPLES - o direito da Recorrente ao SIMPLES

- A Recorrente não incorre em nenhuma das hipóteses de exclusão apontadas pela Autoridade Fiscal.

- da não execução de serviços de corretagem

- A Recorrente consiste em loja credenciada da VIVO (ex- Telefônica) e tem por atividade principal a compra e venda de aparelhos celulares de diversas marcas.

Como consta do "Demonstrativo de Apuração" constante do presente auto de infração, a própria autoridade administrativa relata que a Impugnante, ora Recorrente, **apenas possui receita derivada de "revenda de mercadoria"**.

Portanto, a própria autoridade lançadora constatou que outra receita não possui a Recorrente que não seja a receita oriunda da venda de aparelhos de telefonia celular.

Por outro lado, a circunstância destes aparelhos serem utilizados para serviços de comunicação pela VIVO não transforma a Recorrente em corretora desta última.

O *corretor* é aquela pessoa que se interpõe entre duas ou mais pessoas, para que estas se aproximem e realizem uma operação ou negócio comercial, recebendo como *intermediário* ou *agente* uma certa contribuição ou percentagem (DE PLÁCIDO E SILVA, Vocabulário Jurídico).

(...)

Por fim, resta claro que o corretor presta serviço para ambas as partes do negócio jurídico e, invariavelmente, é remunerado por estas mesmas partes.

Por sua vez, a atividade desenvolvida pela Recorrente em nada se assemelha às características acima apontadas.

Como provam as notas fiscais de aquisição de aparelhos telefônicos (notas fiscais de entrada) e de venda dos mesmos (notas fiscais de venda) **(já anexadas ao presente processo)**, a Recorrente **efetivamente compra os aparelhos celulares e os vende no mercado varejista.**

Não há qualquer intermediação ou corretagem de negócios, mas verdadeiro desempenho de atividade comercial, atividade de compra e venda de aparelhos.

A circunstância da Recorrente apenas vender aparelhos aptos a realizar comunicação por meio da operadora VIVO não lhe torna uma corretora.

Se assim o fosse, teríamos que as concessionárias de veículos da VW, FIAT, GM, etc., bem como os postos de gasolina de bandeira única (SHELL, BR, etc.) e até mesmo as distribuidoras de bebidas de marca única seriam empresas corretoras pela mera situação de venderem apenas uma "marca" ou "segmento" de mercadorias.

Mas a realidade não é esta, pois os segmentos de empresas acima citadas, bem como a própria Recorrente, não consistem, em hipótese alguma, em corretores, mas sim, em empresas que desempenham atividade comercial de mercadorias que lhes pertencem, pois estas são adquiridas para serem comercializadas.

Ora, como provam as notas fiscais devidamente juntadas Recorrente adquire os aparelhos da VIVO, paga por estes e deles se tomado proprietária.

Se desejar inutilizá-los ou utilizá-los como enfeite, podem fazê-lo, **pois deles a Recorrente é proprietária.**

Quando a Recorrente realiza a venda destes aparelhos, está a vender mercadorias que são suas, e não mercadorias alheias.

Portanto, a Recorrente não realiza atividade de corretagem, de representante de vendas, pois não vende produtos de terceiros, mas produtos próprios, devidamente comprados para venda.

Se estes aparelhos forem furtados, por exemplo, nenhum prejuízo há para a VIVO, pois esta já recebeu o preço dos produtos; apenas a Recorrente arcará com o prejuízo da perda, pois já terá pago o preço e já será a única proprietária dos mesmos.

9 - Se alguma relação pudesse ser tida como semelhante, esta seria a FRANQUIA.

Não se trata, propriamente, de uma FRANQUIA, pois a Recorrente não realiza a mesma atividade da VIVO (esta realiza os serviços de comunicação), mas poderia assim ser encarada no que se refere à venda dos aparelhos, pois a Recorrente atua com mercadorias adquiridas da VIVO.

Neste sentido, há a Solução de Consulta/Proc. de Consulta n.º 106/99, cuja ementa segue transcrita:

"Empresa que atua no ramo de comércio varejista de produtos adquiridos mediante contrato de Franquia pode optar pelo Simples, uma vez que esta atividade não se confunde com representação comercial e corretagem, estas sim atividades cuja opção é vedada." (SRRF/9.3 RF - DO 12/01/2000)

Ora, se a aquisição de produtos para revenda, mediante contrato de Franquia, não se assemelha com serviços de representação comercial ou corretagem, muito maior razão há para não ocorrer esta caracterização no caso da Recorrente, cuja relação não é propriamente de Franquia, mas pura e simples relação comercial de compra e venda dos aparelhos.

Por todo o exposto, resta claro que a Recorrente não desempenha atividade de corretagem, estando, portanto, apta a optar pelo SIMPLES.

da não execução de serviços de consertos e manutenção de aparelhos celulares e de telefonia

— Embora exista autorização contratual para realização de serviços de consertos e manutenção de aparelhos celulares, a própria fiscalização atestou que a Recorrente apenas auferiu receita exclusivamente decorrente de venda de mercadorias.

Como já dito, consta do "Demonstrativo de Apuração", constante do presente auto de infração, que a própria autoridade administrativa reconheceu que a Recorrente **apenas possui receita derivada de "revenda de mercadoria"**.

Com efeito, para fins de apuração da base de cálculo dos tributos devidos, a própria autoridade lançadora constatou que outra receita não possui a Recorrente que não seja a receita oriunda da venda de aparelhos de telefonia celular.

Ora, para efeito de vedação à opção pelo SIMPLES, não basta a previsão hipotética de realização de serviços de manutenção/reparação, mas sim, devem estas atividades efetivamente ser realizadas.

No âmbito da fiscalização realizada, a Autoridade Fiscal apenas descreveu a atividade de revenda de mercadorias como efetivamente realizada, não havendo a realização de qualquer outra atividade que possa represente fator de exclusão do SIMPLES.

Concluindo, não há razão legal que justifique a exclusão da Recorrente da sistemática de apuração pelo SIMPLES, sendo inconsistente a presente autuação por basear-se na indevida exclusão praticada.

- Sendo certo o direito da Recorrente à opção pelo SIMPLES e indevida e ilegal sua exclusão, as guias de recolhimento já anexadas aos autos (DARF — SIMPLES) comprovam que a Recorrente cumpriu com todas as suas obrigações fiscais, restando extinto o crédito tributário apurado pela sistemática do SIMPLES.

Desta forma, não pode prosperar a presente autuação.

- Qualquer divergência entre a base de cálculo apurada pé Agente Fiscal, no período relativo a 01/1999 a 12/2002, e a base de cálculo apurada pela Recorrente e que serviu para recolhimento de seus tributos no âmbito do SIMPLES, é mínima, mas, **mesmo assim deve ser esclarecida**.

Caso efetivamente exista esta divergência, apenas os valores recolhidos a menor sob a sistemática do SIMPLES devem ser exigidos, nunca os valores apurados fora da sistemática do SIMPLES.

- do termo inicial dos efeitos da exclusão do SIMPLES

- Caso o Colendo Conselho de Contribuintes entenda que a Recorrente não podia optar pelo SIMPLES, hipótese só admitida diante do princípio da eventualidade, os tributos excedentes só poderiam ser exigidos em face dos fatos geradores ocorridos a partir da comunicação da exclusão.

Como comprova a FCPJ da Recorrente já anexada aos autos, esta optou pelo SIMPLES desde 22/06/1998; por sua vez, fora comunicada de sua exclusão apenas em 25/07/2003, restando claro que ocorreu verdadeira aceitação tácita de sua habilitação por parte da Autoridade competente.

A aceitação tácita e a impossibilidade de efeitos retroativos do ato exclusão impõem-se em face dos princípios da moralidade pública e da eficiência dos atos administrativos, bem como em razão do art. 100, I e II c/c art. 103, I e II do CTN.

- Como corolário da administração pública, o princípio da moralidade pública, insculpido no art. 37 "caput" da CF/88, guia os atos do administrador no sentido dos mesmos atenderem aos interesses da sociedade como um todo.

Em sentido teatral, seria como exigir do administrador que este faça a correta distinção entre o Bem e o Mal, mesmo porque, todo seu ato deve estar revestido de honestidade.

No presente caso, temos que a Autoridade Fiscal apenas exclui a Impugnante, ora Recorrente, mais de cinco anos após sua opção, o que resultou em lesão à mesma, representando verdadeira afronta ao princípio da moralidade pública.

(...)

Como no caso em tela, temos que a omissão e a ineficiência do administrador levaram à lesão de direito do administrado, pois este deixou de recolher os tributos sob a modalidade que, em tese, se apresenta como a correta, durante mais de cinco anos, o que acarretou uma autuação impagável nesta altura dos fatos.

Esta circunstância se deu exclusivamente em função da omissão, da clara conduta indevida do Poder Administrativo, em oposição ao princípio da moralidade pública; omissão esta que fere frontalmente o dever de eficiência do ato administrativo.

O saudoso mestre Hely Lopes Meirelles descreve o princípio da eficiência do ato administrativo:

"O princípio da eficiência exige que a atividade administrativa seja exercida com presteza, perfeição e rendimento funcional." ("Direito Administrativo Brasileiro", 26.^a ed., p. 82, Ed. Malheiros)

Portanto, o juízo quanto à opção pelo SIMPLES, realizado mais de cinco anos após o exercício desta opção, consiste em clara lesão ao princípio da eficiência da administração pública, que exige resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento às necessidades da comunidade e seus membros.

Resta claro que, a função administrativa deve ser desempenhada respeitando-se princípios básicos, elencados no já citado art. 37, "caput".

No entanto, no caso em tela, a Autoridade Fiscal simplesmente^ ignorou o princípio da eficiência administrativa, desempenhando sua função em nível de péssimo para pior, resultando em grave lesão a Recorrente.

A única forma de afastar a lesão destes princípios é considerar que o presente ato de exclusão surta efeitos apenas a partir de sua comunicação, havendo, antes deste, situação de verdadeira aceitação tácita.

Esta circunstância também se impõe a partir da interpretação/aplicação sistemática dos arts. 100 e 103 do CTN:

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

- os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;
- as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa; (...)

Art. 103. Salvo disposição em contrário, entram em vigor:

- os atos administrativos a que se refere o inciso I do artigo 100, na data da sua publicação;
- as decisões a que se refere o inciso II do artigo 100 quanto a seus efeitos normativos, 30 (trinta) dias após a data da sua publicação;(...)"

Da leitura destes dispositivos, resta claro que o despacho de exclusão do SIMPLES consiste em ato normativo que só pode surtir efeitos (vigorar) a partir do momento em que são comunicados ou publicados, não podendo, no caso concreto, subsistir a circunstância da retroatividade do referido ato de exclusão.

do lucro arbitrado

Caso este Colendo Conselho de Contribuintes entenda que a Recorrente não podia optar pelo SIMPLES ou que poderia o ato administrativo de exclusão retroagir, hipóteses só admitidas diante do princípio da eventualidade, temos que fora indevida a apuração da base de cálculo do IRPJ lançado.

Aplicando o art. 530,1 do RIR/99 ao caso concreto, a Autoridade Fiscal lançou de ofício o IRPJ com base no lucro arbitrado.

Por sua vez, mostra-se indevida a presente apuração, pois a mes deveria se dar pelo lucro presumido.

Assim dispõe o art. 530,1 do RIR/99:

"Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;"

Da presente regra, extrai-se a norma de que o lucro é arbitrado quando a empresa está obrigada à apuração pelo lucro real.

Ora, a Recorrente não está obrigada à apuração do IRPJ pelo lucro real, seja em face de seu faturamento, seja em face da natureza de sua atividade, não devendo prevalecer a apuração do IRPJ pelo lucro arbitrado, mas sim, pelo lucro presumido.

da multa de lançamento de ofício

Por fim, caso entenda-se ser procedente o presente auto de infração, o que não se espera, temos que a presente autuação fiscal também deve ser revista em face da absurda e desproporcional penalidade de 75% (setenta e cinco por cento) exigida sobre o montante devido e ainda em face da inconstitucional taxa SELIC aplicada como juros moratórios.

Com efeito, a multa aplicada, como se depreende do demonstrativo de multa e juros de mora, foi equivalente a 75%, em manifesta ofensa ao princípio constitucional do não-confisco, consagrado implicitamente pela Constituição, em seu artigo 5.º, XXII, que dispõe:

(...)

Logo, se é que a multa efetivamente deva ser aplicada, necessário se faz que a mesma não ultrapasse a 20% (vinte por cento) do valor do tributo exigido.

- da inaplicabilidade dos juros Selic

Ainda, resta clara a lesão a Recorrente face à inclusão de juros indevidos sobre o valor principal do débito.

Diante das normas descritas no presente auto de infração, verifica-se que os referidos índices de juros foram impostos expressamente como juros moratórios. Por outro lado, temos que todos e quaisquer juros moratórios devem constituir pena imposta ao devedor pelo atraso no cumprimento da obrigação, atuando como se fosse uma indenização pelo retardamento do adimplemento da obrigação.

(...)

19 - Pelo exposto, a Recorrente requer seja julgado procedente o presente Recurso Voluntário, sendo deferida a perícia contábil requerida, reformando a decisão ora recorrida, extinguindo o crédito tributário nos termos do art. 156, IX do CTN, e julgando improcedente o auto de infração lavrado e o lançamento nele contido..

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado o contribuinte não obteve êxito em seu pedido de inclusão retroativa no Simples, que foi tratada no processo administrativo 10725.001204/2002-16, sendo que o contribuinte, regularmente intimado, não instaurou o litígio para constar a negativa da autoridade local.

Tal qual na peça impugnatória, a contribuinte passou boa parte do recurso voluntário contestando a sua não inclusão do SIMPLES, ocorre que sua insurgência se deu depois de esgotado o prazo para apresentação de manifestação de inconformidade no processo que tratou da referida exclusão.

Portanto, está correto o entendimento da decisão recorrida no sentido de que o procedimento utilizado pela contribuinte não encontra amparo legal e por isso todos os argumentos referentes à sua exclusão do Simples devem ser mesmo ignorados, por se tratar de assunto alheio ao presente processo.

Pois bem, da análise dos autos formei convencimento de que a decisão de 1ª instância não merece qualquer reparo, pelo que peço vênia para adotar seus fundamentos, em parte, haja vista que a contribuinte repisa suas alegações da peça impugnatória.

Do pedido de perícia

Analisa-se o pedido de produção de prova pericial formulado pela impugnante. Vejamos o artigo 18 e 28 do Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93). (...)

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado também o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

No caso em exame, considera-se desnecessária a diligência perícia pela impugnante, por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento. Em realidade, pelo teor do pedido de perícia apostado em sua impugnação de fls. 401, a impugnante quer que seja esclarecida a natureza de suas receitas, de modo a buscar comprovar que não seria ela prestadoras de serviços, nem estaria, por esse motivo, inclusa em hipótese excludente da sistemática do Simples.

Esclareço que a realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos, pois é mister típico dos auditores-fiscais aquele que busca identificar a natureza das operações das empresas e conhecer a implicação tributária delas.

Com efeito, a perícia somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes. Ademais, como veremos na análise do mérito do lançamento, as questões propostas nos quesitos, ao revés do que pensa a impugnante, não interferirão na solução da lide em análise.

Posto isto, entendo que deva ser indefiro o pedido de perícia, nos termos dos artigos acima transcritos.

Da não inclusão retroativa no Simples

Início a análise do mérito da autuação objetando o entendimento lançado pela impugnante, o qual condiciona a análise do lançamento à verificação da correção ou não da sua exclusão da sistemática do Simples.

Com efeito, analisando os elementos constantes do processo administrativo 10725.001204/2002-16, do qual extrai as cópias juntadas às fls. 678/685, percebe-se ali que a impugnante, em realidade, não foi excluída da referida sistemática, mas sim não teve deferido seu pedido de inclusão retroativa no Simples. Quer dizer, à luz do exposto no parecer da Sacat da DRF/Campos de Goitacazes, firmou-se que a impugnante não havia, em nenhum momento sido incluída no sistema; logo, dele não poderia ter sido retirada. O conteúdo daquela decisão – repito - limitou-se a indeferir a inclusão retroativa.

A referida decisão constitui ato administrativo exarado por autoridade competente para tal. Mais ainda, uma vez cientificada dos motivos que levaram aquela autoridade a não autorizar a inclusão retroativa no Simples, tinha a impugnante o prazo de trinta dias para que manifestasse a sua inconformidade com o decisório; todavia, deixou passar *in albis* o referido prazo (fls. 683/685). Ou seja, nos autos específicos e próprios para que a impugnante apresentasse as suas razões contra a mencionada decisão da DRF/Campos de Goitacazes, quedou-se silente, sem nada ali objetar.

Agora, nos autos que apuram os tributos por ela devidos não mais pelo Simples, mas pela regra do arbitramento, busca a impugnante reavivar a matéria relativa à sua não inclusão retroativa no Simples, a qual a meu ver resta preclusa, na medida em que o posicionamento administrativo sobre o tema já foi exarado e contra ele não se manifestou a tempo a impugnante. A admitir que pudéssemos analisar novamente aqui nestes autos os motivos que fundamentaram tal decisão, seria o mesmo que ignorar os ditames legais concernentes ao processo administrativo tributário, usurpando competência que nos foge.

Lembro que as delegacias de julgamento só têm competência para analisar as manifestações de inconformidade dos contribuintes contra apreciação das autoridades da DRF quando tais manifestações são apresentadas no prazo legal, pois só assim surge o contencioso administrativo que cabe às DRJs dirimir. Sobre o tema trago as seguintes ementas de acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes:

NÃO INCLUSÃO RETROATIVA NO SIMPLES- DECISÃO DEFINITIVA- A decisão definitiva na esfera administrativa quanto não inclusão retroativa no simples impede a apreciação das razões que postulam o direito ao regime.(PRIMEIRA CÂMARA, 02/03/2007, Acórdão 101-96040)

IRPJ - NÃO INCLUSÃO RETROATIVA NO SIMPLES DE OFÍCIO - Tendo sido excluída de ofício do sistema integrado, através de ato declaratório executivo, a contribuinte que não apresentar impugnação contestando tal exclusão estará definitivamente excluída do sistema simplificado e sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às

normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. (QUINTA CÂMARA, data da Sessão: 26/07/2006, Acórdão 105-15839)

Entendo que a reforma de tal decisão somente se viabilizaria em sede de revisão de ofício - necessariamente motivada no princípio da autotutela da legalidade dos atos administrativos - a ser promovida pela própria autoridade que proferiu a referida decisão de não inclusão retroativa no Simples.

Por esses motivos, entendo que se deva rejeitar o pedido de re-análise nestes autos dos fundamentos da não inclusão retroativa no Simples da impugnante, os quais restam descritos nos atos acostados às fls. 678/685, controlados no já mencionado processo 10725.001204/2002-16.

Dos efeitos retroativos

Irresigna-se a impugnante com os efeitos retroativos da decisão de sua não inclusão retroativa no Simples. Ao lado de serem totalmente insubsistentes os argumentos de que a retroação desses efeitos ofenderia o princípio da moralidade, ou coisa que o valha, a questão, em realidade não trata, como vimos, de efeitos retroativos de exclusão da sistemática. Exclusão do Simples é matéria distinta da aqui em análise, e vem regulada em dispositivos normativos próprios (inc. II, do §1º, e inc. IX, do art. 24, da IN SRF nº 608, de 2006). Repito que dado que a impugnante jamais esteve inclusa no Simples, não há que se falar em efeitos retroativos de exclusão, pois não houve exclusão alguma.

A decisão administrativa proferida pela DRF, neste caso, por sua própria natureza, traz um claro conteúdo declaratório de uma relação jurídica. A administração quando emitiu aquele provimento administrativo não constituiu, a partir dele, uma nova relação, a surtir efeitos *ex nunc*. Os casos em que a decisão é de cunho declaratório, é mister que se volte no tempo - sob o limite da decadência, obviamente - de modo a se reconhecer em que momento se iniciou a relação tributária. Em nosso caso, a relação se inaugura com a própria constituição formal da empresa. A partir daí é que devemos verificar se as incidências tributárias obedeceram ao conteúdo da decisão. Mais claramente, é necessário que se observe se a pessoa jurídica que nunca esteve no Simples - mesmo que estivesse convencida do contrário - satisfaz as suas obrigações tributárias por outra forma de apuração de seus tributos e contribuições. Por nunca ter estado inclusa no sistema, como também por ter sido decidido formalmente que ela não poderia se valer de uma inclusão retroativa, a impugnante, em realidade, já estava desde de sua constituição (1998) obrigada a apurar seus tributos e contribuições por qualquer outra forma admitida na lei, exceto a do Simples.

Portanto, não há reparo ao fato de a fiscalização ter abrangido em sua fiscalização os fatos geradores anteriores à data do indeferimento da solicitação de inclusão retroativa no Simples feita pela impugnante.

Do arbitramento

Os períodos arbitrados a serem apreciados nesta decisão referem-se aos trimestres dos anos-calendário de 1999, 2000, 2001 e 2002. Lembro que a impugnante se insurge contra o arbitramento por entender não ser ela empresa que apura o IR e a CSLL pelo lucro real, hipótese em que o instituto seria aplicado.

Ora, malgrado ter efetuado inicialmente suas declarações no modelo simplificado, a impugnante jamais foi, como vimos, inclusa no sistema Simples. Assim, caiu na regra geral do lucro real para todas as pessoas jurídicas, pois a opção pelo lucro presumido, e mesmo pelo Simples, é mera exceção a essa regra. Sendo inviável que apure seus tributos pelo Simples, e não tendo ela apurado espontaneamente seus tributos pelo lucro presumido nesses anos, bem como tendo sido intimada e reintimada a apresentar os livros contábeis e fiscais durante a ação fiscal, não

logrando cumprir essa exigência, é, em verdade, compulsório, verdadeiro dever legal, ao agente fiscal perpetrar o arbitramento em casos desse jaez.

O arbitramento é sim medida drástica, porém não punitiva. Portanto, não é aplicado só nos casos de má-fé ou em que haja intenção de lesar o fisco. É o que se depreende da leitura do acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF):

(...)Sendo certo que o ato administrativo de lançamento é um ato vinculado, exige-se para sua validade o atendimento de certos **pressupostos objetivos** (no caso, a ocorrência das hipóteses previstas em lei para o arbitramento do lucro) e também **subjetivos** (competência do agente, etc.). Todavia, uma vez atendidos esses pressupostos objetivos e subjetivos, isto é, regularmente constituído o crédito somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos em lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional, na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias, segundo o art. 141 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966 e Ato Complementar nº 36, de 13/03/1967, art. 7º).(…) (*Acórdão CSRF 01-0.241/92*)

À fiscalização não restou alternativa senão aplicar a legislação que rege a matéria, e devidamente capitulada no enquadramento legal, de modo a arbitrar o lucro da empresa.

Ademais, ela própria optou por esta forma de apuração no curso da ação fiscal (fls. 54, 79, 105). Ou seja, diante do auto-arbitramento, e tendo em vista que a contribuinte, não manteve escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, correto está o arbitramento do lucro real no caso em tela, valendo-se para tanto da receita bruta conhecida, conforme dispositivos legais citados no auto de infração do IRPJ.

Das receitas apuradas nas verificações obrigatórias

Saliento que com relação aos anos-calendário de 2003 e 2004, o lucro foi apurado pela sistemática do lucro presumido, sendo que a fiscalização limitou-se ali a cotejar, mediante as chamadas verificações obrigatórias, as receitas declaradas com as receitas escrituradas, tributando as parcelas que não sofreram as incidências de imposto e de contribuição cabíveis. Aqui a impugnante não se insurge diretamente contra a autuação, pois seu descontentamento, como vimos, dirigiu-se mais à questão de sua não inclusão no Simples.

De qualquer modo, não observo reparo a ser feito no procedimento fiscal neste ponto, devendo ser tomado como procedente o lançamento de IRPJ também nesta parte. (...)

No que tange a apreciação de constitucionalidade ou legalidade de dispositivos legais em vigor, às alegações contra a constitucionalidade da exigência de IRPJ com base no lucro arbitrado, que também não foram apreciadas pela Decisão da DRJ, confirmo que a decisão recorrida não merece reparos, por ter deixado de apreciar alegações quanto a legalidade ou constitucionalidade de dispositivo legal em vigor. Esta matéria é tratada na súmula 2 deste Conselho, que dispõe:

Súmula CARFnº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Em verdade, nem as DRJ, nem o CARF, órgãos judicantes administrativos, têm competência para apreciar argüições quanto a constitucionalidade de leis em vigor. Tal competência é reservada ao poder judiciário, nos termos da Constituição Federal

A exigência da multa de ofício 75% e juros de mora a taxa Selic estão de acordo com a legislação.

A apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício de 75% ou 150% nos termos do artigo 44, inciso I ou II, da Lei nº 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

De qualquer forma, convém esclarecer, que o princípio do não confisco insculpido na Constituição, em seu art. 150, IV, dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtrar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei.

Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas transcritas na decisão recorrida e que ora reproduzo:

"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).

MULTA DE OFÍCIO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei nº 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN (Ac. 201-71102, sessão de 15/10/1997)."

Por sua vez, A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 3º da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida. Nesse sentido dispõe a Súmula nº 4 do CARF:

"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."

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar o pedido de perícia e, no mérito, negar provimento ao recurso, mantendo integralmente as exigências tributárias remanescentes após a decisão da DRJ.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza