



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

Processo n° 10830.001279/2011-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1101-001.615 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2014
Matéria IRPJ e OUTROS
Recorrente LORIVAL EMÍDIO - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007, 2008

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CAPITULAÇÃO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. LOCAL DA LAVRATURA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL. MOMENTO DA INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos.

NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADE FORMAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE INEXISTENTE.

Irregularidade formal em Mandado de procedimento Fiscal - MPF não tem o condão de retirar a competência do agente fiscal de proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória, prevista no art. 142 do Código Tributário

Nacional - CTN, se verificados os pressupostos legais. Ademais, não tendo havido prejuízo à defesa do contribuinte, não há se falar em nulidade de ato.

SIMPLES FEDERAL. OPERAÇÕES COM VEÍCULOS. EQUIPARAÇÃO DO ARTIGO 5º, DA LEI N.º 9.716, DE 1998. INAPLICABILIDADE.

A equiparação das operações de veículos usados, adquiridos para revenda, às operações de consignação, não se aplica às empresas tributadas pelo SIMPLES Federal, que tenham por objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, as quais devem efetuar os recolhimentos dos tributos e contribuições devidos com base na receita bruta mensal apurada integralmente, ou seja, a receita bruta a ser considerada é o produto da venda a terceiros dos veículos, excluídas tão-somente as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

SIMPLES FEDERAL. TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO ARBITRADO. INAPLICABILIDADE.

Inexiste previsão legal para que o contribuinte, ao constatar que não lhe convém ter estado no Simples Federal, requeira ser reenquadrado retroativamente em outra sistemática de tributação porque assim lhe passou a ser mais conveniente.

SIMPLES FEDERAL. EXCLUSÃO. EXCESSO DE RECEITA BRUTA. PERÍODO DE JANEIRO A JUNHO DE 2007.

Verificado o excesso de receita bruta, diante da constatação de infração à legislação tributária na adoção da base de cálculo, que se mostrou superior ao limite permitido pela legislação aplicável, correta a exclusão do Simples Federal, com efeitos a partir do ano-calendário subsequente.

SIMPLES FEDERAL. EFEITOS DA EXCLUSÃO. APLICAÇÃO DAS NORMAS GERAIS DE TRIBUTAÇÃO PARA AS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS.

A partir do momento em que operados os efeitos da exclusão, a pessoa jurídica excluída do SIMPLES se sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

LUCRO ARBITRADO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO. EXCLUSÃO DO SIMPLES FEDERAL.

À falta da escrituração regular para adoção do lucro real, nos períodos de apuração em que operados os efeitos da exclusão do Simples Federal, impõe-se o arbitramento do lucro.

COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. EQUIPARAÇÃO A OPERAÇÕES DE CONSIGNAÇÃO.

Na determinação das bases de cálculo estimada, presumida ou arbitrada do Imposto de Renda, devido pelas pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, a receita bruta das operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço na venda de veículos novos ou usados, será a diferença entre o valor da alienação e o custo de aquisição dos referidos veículos.

As operações de venda de veículo usados, no caso das pessoas jurídicas tipificadas no artigo 5º, da Lei n.º 9.716, de 1998, equiparam-se, para fins de determinação das bases de cálculo e dos percentuais aplicáveis, conforme a atividade, às operações de consignação por comissão, ou simplesmente de comissão, atividade de prestação de serviços.

Na determinação das bases de cálculo, estimada ou presumida, aplica-se, sobre a receita bruta assim definida, auferida no período de apuração, o percentual de 32% (trinta e dois por cento); na determinação do lucro arbitrado aplica-se, quando conhecida a receita bruta definida nos termos acima, o percentual de 32% (trinta e dois por cento), acrescida de 20% (vinte por cento).

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever de a administração lançar com multa de ofício as receitas ou os rendimentos omitidos na declaração de imposto de renda.

INCONSTITUCIONALIDADE.

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

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

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 (Súmula CARF nº 4).

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS. INSS

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum. Assim, o decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) implica os lançamentos da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e da Contribuição para a Seguridade Social (INSS), também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

Preliminares Rejeitadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Frederico Augusto Gomes de Alencar e Moises Giacomelli Nunes da Silva, que votaram por dar provimento e apresentarão declaração de voto.

Processo nº 10830.001279/2011-91
Acórdão n.º **1101-001.615**

S1-C1T1
Fl. 5

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Carlos Pelá e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

LORIVAL EMIDIO - EPP, contribuinte inscrito no CNPJ/MF sob nº 67.537.365/0001-20, com domicílio fiscal na cidade de Campinas, Estado de São Paulo, na Rua Willian Booth, nº 860, Bairro Jardim Paulicéia, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 1293/1364, prolatada pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas – SP, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 1385/1417.

Contra o contribuinte, acima identificado, foram lavrados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas - SP, em 18/01/2011, os Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ); da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS); da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Seguridade Social (INSS) de (fls. 45/95), com ciência pessoal, em 28/01/2011 (fl. 56), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.714.249,31, a título de tributos e contribuições, acrescidos de multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto e contribuições referentes ao exercício de 2007, correspondente ao ano-calendário de 2007.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa referente ao exercício 2007, onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 – DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO: Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal, parte integrante e indissociável do presente Auto de Infração. Infração capitulada nos arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “a”, 5º e 7º, § 1º, da Lei nº 9.317, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998; art. 186 e 188, do RIR/1999;

2 – INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO: Insuficiência de valor recolhido apurada conforme Termo de Verificação Fiscal. Infração capitulada no art. 5º da Lei nº 9.317, de 1996 c/c art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998; arts. 186 e 188, do RIR/1999.

É importante observar, que a exclusão do Simples Federal operou-se com a edição do Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 02, de 17 de janeiro de 2011, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas, o qual delimitou seus efeitos ao primeiro semestre do ano-calendário de 2007, conforme fl. 19 do processo administrativo número 10830.000679/2011-89, juntado a este a pedido da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas – SP.

Da mesma forma, é importante observar que as exigências fiscais, referentes ao ano-calendário de 2007, se encontra formalizado por meio do processo administrativo número 10830.725586/2011-61, também juntado a este a pedido da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas – SP, tendo em conta que o lançamento relativo ao 1º semestre daquele ano-calendário é decorrente da exclusão do Simples já referida acima.

Em razão da juntada do processo administrativo número 10830.725586/2011-61 é importante observar que no processo juntado a este foram detectadas infrações à legislação tributárias, que dão suporte aos lançamentos formalizados, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, e às Contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, cientificados à contribuinte em 12 de dezembro de 2011. Houve a formalização dos seguintes créditos tributários, cujas irregularidades encontram-se descritas no auto de infração do IRPJ: Valores: R\$ 111.903,08, referido ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); R\$ 23.717,21, relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), fatos geradores de janeiro a junho de 2007; R\$ 13.720,32, também da CSLL, fatos geradores em 30/09/2007 e 31/12/2007; R\$ 14.915,55, da Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); R\$ 4.278,50, da Contribuição para o PIS/Pasep.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal (fls. 02/26), entre outros, os seguintes aspectos:

- que o presente Termo de Verificação refere-se exclusivamente Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (Simples Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte) ano-calendário 2006, em atendimento ao Mandado de Procedimento Fiscal em epígrafe, da seguinte forma e amplitude;

- que durante a ação fiscal constatou-se que, para o ano-calendário 2006, a fiscalizada ultrapassou o limite de receita bruta permitido para as empresas optantes pelo Simples, motivo pelo qual, através do Ato Declaratório Executivo nº 02 de 17 de janeiro de 2011, a mesma foi excluída do Simples no ano-calendário 2007;

- que é mister esclarecer que o encerramento é parcial e se refere única e exclusivamente ao ano-calendário 2006, ficando cientificado da inclusão do período compreendido entre janeiro a dezembro de 2007, para prosseguimento da ação fiscal;

- que tendo em vista que a fiscalizada declarou a menor o Simples devido no ano-calendário 2006, procedemos à lavratura do presente Auto de Infração, concernente à legislação que disciplina a matéria, conforme a seguir será explanado;

- que em conformidade com o disposto no artigo 173, I, combinado com o artigo 150 e parágrafo quarto, ambos do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) procedemos ao lançamento de ofício, na forma do artigo 142 do mesmo diploma legal, relativo aos fatos apurados por este Serviço de Fiscalização concernente exclusivamente ao ano-calendário 2006;

- que, no que diz respeito da impossibilidade de equiparação às operações de consignação na revenda de veículos próprios, é de se dizer que em petição protocolizada (fls. 903) em 26/02/2010, a fiscalizada afirmou que exerce, de forma exclusiva, a comercialização de veículos usados, cuja atividade tem regime jurídico-tributário específico;

- que afirmou, também, que a receita tributada é obtida pela diferença entre o valor da nota fiscal de venda e o valor da nota fiscal de entrada do veículo e que entende que, no ano de 2006, não haveria impedimento para a tributação pelo Simples, seguindo a apuração da receita pela regra do artigo 5º da Lei 9.716/98;

- que a fiscalizada está equivocada, pois não há previsão legal para a apuração das receitas de acordo com o artigo 5º da Lei 9.716/98, para a apuração do Simples, eis que este regime (Simples) possui regras específicas, não se admitindo qualquer redução de sua base de cálculo (receita bruta), com exceção das vendas canceladas e dos descontos incondicionais;

- que o Simples Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, é um regime de tributação favorecido, instituído pela Lei nº 9.317, de 1996, com amparo no inciso IX, do artigo 170 e do artigo 179 da Magna Carta;

- que esta assertiva é corroborada através das Soluções de Consulta na RFB e nas Decisões administrativas, na qual, a possibilidade de equiparação das operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, às operações de consignação, prevista no art. 5º da Lei 9.716/98 e na Instrução Normativa SRF nº 152/98, não se aplica às empresas tributadas pela sistemática do SIMPLES, pois estas não podem deduzir o custo de aquisição do veículo para determinar a base de cálculo do valor do mensal devido;

- que das apurações efetuadas, apuração correta das bases de cálculo do simples, portanto, para a presente autuação, foram extraídos os dados contidos nos Livros e documentos apresentados pela fiscalizada, bem como dos resumos de faturamento informado nas petições, da DSPJ – original (fls. 863/864), referente ao ano-calendário 2006;

- que a fiscalizada reduziu indevidamente as bases de cálculos do Simples, através da dedução do custo de aquisição dos veículos;

- que em função da apuração das diferenças de base de cálculo (a maior) e a conseqüente alteração das alíquotas das aplicáveis as Base de cálculo declaradas pela fiscalizada, foi apurada a insuficiência do valor recolhido sobre a receita bruta declarada;

- que do arrolamento de bens de direito, ou seja, da firma, empresário individual, confusão patrimonial da pessoa física equiparada à jurídica. Sendo assim, no presente lançamento o crédito tributário é superior a R\$ 500.000,00 e excede a 30% do patrimônio conhecido do sujeito passivo, motivo pelo qual à luz da legislação em vigor é mister efetuar o arrolamento de bens e direitos;

- que será efetuado o arrolamento dos bens constantes nos sistemas da RFB e da última Declaração de Ajuste do único sócio, para garantia do crédito tributário, na qualidade de sujeito passivo tendo em vista a ausência de bens no CNPJ da firma individual e, a confusão patrimonial da pessoa física equiparada à jurídica;

- que, tendo em vista que os elementos apresentados são suficientes para formação de convicção no que tange a infração à legislação tributária, lavramos o presente Auto de Infração do Simples em face do Lorival Emidio EPP, a efeito no contribuinte anteriormente citado, referente ao Simples (AC 2006), ficando cientificado da inclusão e prosseguimento da ação fiscal para o ano calendário de 2007.

Em sua peça impugnatória de fls. 1254/1274, apresentada, tempestivamente, em 23/02/2011, o autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à **impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:**

- que, no que diz respeito à nulidade pela inobservância do tempo fixado para a duração da fiscalização, é de se dizer que o princípio da razoável duração do processo foi positivado na Constituição Federal, recentemente, pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004, de forma explícita no artigo 5º, inciso LXVIII. Trata-se de um direito fundamental (na realidade, uma garantia) determinando que os Órgãos estatais devem solucionar os processos num prazo razoável. A idéia central desse novo direito individual, a evidência, é que seria improdutivo (meramente simbólico) garantir o direito sagrado ao devido processo legal, se esse direito nunca se materializa. Ficava sempre postergado para o futuro, dificilmente alcançado pelo titular do direito;

- que a impugnante pede aos julgadores examinem as intimações, repetidamente, lançadas, pois esse exame confirmará que a fiscalização postergou a execução da auditoria, por quase dois anos, sem qualquer justificativa fosse dada;

- que os prazos para a duração razoável do procedimento fiscal, fixados pela Portaria Receita Federal do Brasil nº 11.371, de 12.12.2007, não foram obedecidos, o que determina a nulidade dos questionados lançamentos;

- que, no que diz respeito do paradoxo de que a tributação pelo simples tornou-se infinitivamente superior à tributação pelo lucro arbitrado, é de se dizer que quer a Impugnante insistir na informação de que o Fisco atestou que a sua movimentação financeira está suportada pelo faturamento das empresas. Sendo assim, a suspeita da prática de omissão de receita, que havia determinado a abertura da fiscalização, foi afastada pela força das provas apresentadas pela intimada;

- que a autuação dentro do Simples tomando-se o valor de saída dos veículos, no final, ganha foros de penalidade;

- que do ângulo da receita, o absurdo é ainda maior. Deveras, a receita declarada pela empresa foi de R\$ 560,001,00 e, num passe de mágica, sem que tenha um centavo de omissão, a receita tributada passou para a cifra estratosférica de R\$ 6.288.174,27 (ver Demonstrativo de Percentuais aplicáveis sobre a receita bruta do auto de infração);

- que, considerando a regra de hermenêutica que impede interpretar a Lei de forma a alcançar conclusão absurda, a decretação da improcedência das exigências em questão é medida que se impõe;

- que, no que diz respeito à negativa de vigência ao art. 5º, da Lei nº 9.716/98, portanto, não há “benefício fiscal”, pois a definição de base de cálculo é matéria de reserva legal, é de se dizer que da interpretação das normas com berços constitucional, ou seja, a D. Fiscalização, no item 55 do Termo de Verificação Fiscal, afirma que” o simples é um regime de tributação favorecido, instituído pela Lei nº 9.317, de 1996, com amparo no inciso IX, do artigo 170 e do artigo 170 da Magna Carta”;

- que a interpretação restritiva guarda compatibilidade com as normas de isenção, enquanto norma constitucional deve receber a interpretação mais ampla possível, em especial quando tal norma visa dar efetividade ao magno princípio da igualdade, que para ser alcançada pode exigir uma discriminação positiva, como é o caso do regime do Simples;

- que a definição de base de cálculo é matéria de reserva legal, portanto, sem embargo, a interpretação dada pela D. Fiscalização sobre o regime do Simples Federal não tem a devida sustentação jurídica;

- que, deveras, a definição da base de cálculo do art. 5º, da Lei nº 9.716/98, não pode ser derogada por mera interpretação. Além disso, essa definição é prévia a qualquer regime de tributação, sendo matéria vedada ao estratégico manejo do aplicador da lei;

- que a instrução normativa é ato vinculado à lei, portanto, a D. Fiscalização enxergou no art. 4º, da Instrução Normativa SRF nº 608, de 2006, apoio para a tese levantada;

- que, seja como for, uma simples Instrução Normativa não pode ingressar no âmbito da definição da base de cálculo de qualquer regime de tributação, pois essa matéria é de reserva legal;

- que não há antinomia entre a Lei 9.716/98 e a Lei 9.317/96 (Lei do Simples Federal), portanto a prevalência da Lei especial sobre a geral. Sendo assim, a D. Fiscalização se esforçou para encontrar um artigo na Lei do Simples Federal (Lei 9.317/96) que desse respaldo à tese levantada. Não conseguiu. Deveras, o art. 5º da Lei nº 9.317/96 (Lei do Simples) não tem o comando pretendido;

- que a D. Fiscalização não conseguiu encontrar na Lei do Simples uma regra que respalde a cerebrina tese que dá suporte aos questionados lançamentos;

- que a tributação superior ao do lucro arbitrado, portanto, tomando-se como elemento comparativo o imposto de renda, vê-se que na forma heterodoxa de tributação dentro do Simples Federal há uma diferença abissal entre o Simples e o lucro arbitrado, que representa a tributação mais onerosa do nosso sistema legal;

- que, portanto, a tributação no Simples, mediante a base de cálculo inventada pela D. Fiscalização, transcendeu o campo tributário, tornando a aplicação da Lei do Simples uma efetiva penalidade;

- que a ausência de liquidez dos lançamentos, sendo assim, a Impugnante tem plena certeza que os questionados lançamentos serão afastados. Todavia, por cautela, consigna que esse atos de ofício não tem a imprescindível liquidez porque não foram abatidos os recolhimentos efetuados pela empresa;

- que da exclusão do simples, quer a Impugnante, com a ênfase necessária, rechaçar a afirmativa que, no ano-calendário de 2006, foi constatado que a empresa ultrapassou o limite de receita bruta permitido. Isto não é verdade. A D. Fiscalização é que tentou construir essa realidade mediante a tributação no Simples com base no valor de saída dos veículos, negando vigência ao Art.5º, da Lei nº 9.716/98;

- que a exclusão do Simples, além das razões contidas na presente defesa, é nula porque o ato de exclusão foi assinado por pessoa que não tem competência para tanto. Ademais, a empresa deveria ter sido cientificada do aludido ato de exclusão.

Inconformado com a exclusão formalizada, o contribuinte, por meio de seus representantes legais, apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 22/37, do processo administrativo nº 10830.000679/201189, em 23 de fevereiro de 2011, alegando, em síntese, as

mesmas razões de fato e de direito da impugnação ofertada nos autos do processo administrativo que trata das exigências fiscais, com os acréscimos a seguir destacados:

- que a exclusão do Simples, ora questionada, decorreu de fiscalização ultimada contra a empresa, que resultou na acusação de que a ora Requerente teria superado o limite da receita no ano-calendário de 2006;

- que, na realidade a causa apontada para a exclusão é uma criação da D. Fiscalização, justificada conforme Item 54, do Termo de Verificação Fiscal presente nos autos do processo administrativo que formalizou os lançamentos;

- que Requer a nulidade do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples, publicado no DOU de 14/01/2001, tendo em conta que está assinado pelo Chefe do Serviço de Fiscalização, sem que tenha sido indicada a portaria de delegação, pois tal competência é privativa do Sr. Delegado.

Inconformado com as exigências fiscais, referentes ao ano-calendário de 2007, se encontra formalizado por meio do processo administrativo número 10830.725586/20101-69, também juntado a este a pedido da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas – SP apresenta a sua peça impugnatória alegando, em síntese, as mesmas razões de fato e de direito da impugnação ofertada nos autos do primeiro processo administrativo que trata sobre as exigências fiscais relativo ao ano-calendário de 2006, com os acréscimos a seguir destacados:

- que a auditoria foi concluída com a emissão de lançamentos baseados na forçada e equivocada tese de que a compra e venda de veículos usados, atividade desenvolvida pela empresa, se insere no contexto da intermediação de negócios, o que determina a tributação com os percentuais presuntivos de lucros destinados às prestadoras de serviços;

- que tal tese foi afastada pela Solução de Divergência nº 4, de 09/03/2011, DOU de 14/03/2011, mediante a qual restou atestado, em caráter definitivo que “a venda de veículos em consignação, mediante contrato de comissão ou contrato estimatório, é feita em nome próprio. Por esse motivo, não constitui mera intermediação de negócios;

- que o arbitramento referente ao primeiro semestre de 2007 é mera decorrência do ato de exclusão do Simples. Assim, o juízo sobre o arbitramento depende da apreciação da manifestação de inconformidade oposta quanto à exclusão do Simples;

- que os autos de infração questionados foram emitidos antes da impugnação contra o ato de exclusão do Simples, o que seria juridicamente impossível, sob pena de esvaziar a defesa contra a exclusão formalizada. Acrescenta que, facultada a apresentação de manifestação de inconformidade contra o ato de exclusão, este se reveste de precariedade, passando a ter efeitos jurídicos definitivos somente com o trânsito em julgado na esfera administrativa;

- que ao dizer que o termo de exclusão “se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte”, o texto normativo define que qualquer efeito decorrente da exclusão não pode gerar conseqüências, enfim, não é possível emitir lançamento de ofício que tenha como suporte tal exclusão. Como parte do crédito tributário formalizado **esta ligada ao processo de exclusão do Simples, a autoridade fiscal estaria impedida de ultimar o lançamento;**

- que tal fato tem origem no entendimento equivocado de que, no Simples, não é possível adotar a sistemática prevista no art. 5º, da Lei n.º 9.716, de 1998, que define a receita das empresas vendedoras de veículos como sendo a diferença entre o valor da entrada (aquisição) e o valor da saída (venda). Tal definição precede à definição do regime de tributação. Enfim, não há sustentação jurídica para a exclusão do Simples, que no final é o fundamento para a adoção do arbitramento no primeiro semestre de 2007. Dessa forma, reconhecida a impossibilidade de exclusão do Simples, impõe-se reconhecer a inviabilidade do arbitramento dos lucros e da base de cálculo da contribuição social. Da mesma forma, as diferenças exigidas referentes ao PIS e a COFINS são indevidas, porque centradas no equivocado arbitramento efetuado, em substituição ao Simples Federal.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas – SP, concluíram pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário lançado com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que destaque-se a este processo administrativo, formaliza exigências fiscais, conforme já ressaltado no relatório, foram juntados por anexação os seguintes processos: (i) 10830.000679/2011-89, que trata da exclusão do Simples Federal, e (ii) 10830.725586/2011-69, que trata das exigências fiscais com fatos geradores no ano-calendário de 2007;

- que como a exclusão do Simples decorre, na visão da fiscalização, do fato da contribuinte ter auferido, no ano-calendário de 2006, receita bruta superior a R\$ 2.400.000,00, e os lançamentos formalizados, para o ano-calendário de 2006, têm por fundamento a discussão sobre a base de cálculo a ser utilizada na apuração dos tributos e contribuições pelo Simples, a qual teria ultrapassado aquele limite, aprecia-se em primeiro lugar o litígio referente às exigências fiscais referidas ao ano-calendário de 2006;

- que, de início, a contribuinte refere-se ao prazo disposto no art. 24 da Lei 11.457, de 2007, o qual teria sido ultrapassado pela autoridade fiscal, no intuito de afastar a exigência, pleiteando sua nulidade;

- que, em uma primeira aproximação, o artigo transcrito foi inserido no Capítulo II que trata da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, o que indica não se tratar de dispositivo afeito à duração do procedimento de fiscalização ou ao julgamento administrativo no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que é matéria do Capítulo I da referida lei;

- que, por outro lado, ainda que se admita a extensão de tal mandamento ao procedimento de fiscalização, ou ao julgamento administrativo regulado pelo Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, a Lei 11.457, de 2007, não define qualquer repercussão sobre o lançamento por conta da extrapolação do prazo, menos ainda a sua nulidade ou extinção por decadência;

- que, portanto, nos termos da legislação, o ato administrativo somente seria nulo caso lavrado por pessoa incompetente, ou com preterição do direito de defesa, o que não acontece no presente processo. No mesmo sentido, o Código Tributário Nacional, não prevê, em seu art. 156, modalidade de extinção do crédito tributário consoante com o art. 24 da Lei 11.457, de 2007;

- que, assim, a legislação tributária não dá guarida à reclamação do sujeito passivo;
- que quanto à argumentação de que o prazo dado pelos artigos 11 e 12, da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, para que o agente fiscal execute o procedimento de fiscalização é de 120 dias, prorrogável quantas vezes necessárias pelo prazo de 60 dias, desde que sob motivação;
- que a contribuinte sustenta que a prorrogação dos prazos de validade do MPF-Mandado de procedimento Fiscal exigiria motivação, e diante de sua ausência, estaria caracterizada a nulidade dos lançamentos;
- que, nesse sentido, recorrendo-se a voto do Ilustre Relator Paulo Mateus Ciccone, proferido no Acórdão 0534.714, de 16 de agosto de 2011 (Acórdão da 2ª Turma desta DRJ), é pacífico que o MPF é mero instrumento de controle interno dos atos da Fiscalização da Receita Federal;
- que, nesse contexto, cabe ao Auditor-Fiscal que preside o feito elaborar os termos que entender necessários para o melhor cumprimento do trabalho fixado, sendo tais termos aqueles que iniciam, dão sequência ou encerram o procedimento;
- que, assim, reversamente ao entendimento exposto na defesa, o que ENCERRA a ação fiscal NÃO É O MPF, mas, sim, o “Termo de Encerramento” da Ação Fiscal, quando se científica o contribuinte de tal fato;
- que o AFRFB que conduziu a ação fiscal é servidor de carreira, integrante dos quadros da Receita Federal, lotado e em exercício na DRF/Campinas – SP, e competente, no exercício de suas atribuições, para lavrar todos os termos necessários para o correto desempenho de suas funções;
- que, sendo os atos e termos lavrados por servidor competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, mediante abertura do prazo legal de impugnação, não há que se cogitar em qualquer nulidade;
- que, ora, concluído o procedimento fiscal, com ele encerrou-se – ou seja, extinguiu-se – o MPF respectivo;
- que, portanto, inexistentes irregularidades ou ilegalidades que pudessem levar à nulidade requerida pela defesa, pelo que não se acolhe a preliminar suscitada;
- que a autoridade fiscal manifesta o entendimento de que o artigo 5º, da Lei n.º 9.716, de 1996, não é aplicável às empresas que aderiram ao Simples, mas somente às pessoas jurídicas sujeitas à tributação pelo IRPJ com base no lucro real, presumido ou arbitrado;

- que acrescenta que tal assertiva é corroborada por diversas Soluções de Consulta da RFB, que transcreve, bem como decisões administrativas, nas quais a possibilidade de equiparação das operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, às operações de consignação, prevista no artigo 5º, da Lei n.º 9.716, de 1998 e na IN SRF nº 152, de 1998, não se aplica às empresas tributadas pelo SIMPLES, pois estas não

podem deduzir o custo de aquisição do veículo para determinar a base de cálculo do valor mensal devido;

- que, dessa forma, o lançamento tem por fundamento o entendimento da autoridade fiscal de que as empresas optantes pelo Simples, que tenham por atividade operações de vendas de veículos usados, adquiridos para revenda, não podem, para fins tributários, se utilizarem da mesma base de cálculo, na apuração dos tributos e contribuições devidos, facultada às pessoas jurídicas com a mesma atividade, mas tributadas pelo lucro real, presumido ou arbitrado, devendo utilizar como base de cálculo a receita bruta, conforme definida na legislação;

- que, portanto, as empresas optantes pelo Simples não poderiam deduzir o custo de aquisição dos veículos para determinar a base de cálculo dos tributos e contribuições devidos;

- que, por seu turno, a empresa alega, em síntese, que a base de cálculo a ser utilizada na apuração dos tributos e contribuições devidos na Sistemática do Simples, na atividade de compra e venda de veículos usados, é a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado e o seu custo de aquisição, e não o valor de saída do veículo;

- que, entretanto, como se depreende da legislação que rege a sistemática simplificada para cumprimento das obrigações tributárias, a possibilidade de equiparação das operações de vendas de veículos usados, adquiridos para revenda, às operações de consignação, prevista no artigo 5º, da Lei n.º 9.716, de 1998, e na IN/SRF nº 152, de 1998, não se aplica às empresas tributadas pela sistemática do SIMPLES, pois estas não podem deduzir o custo de aquisição do veículo para determinar o valor do pagamento mensal unificado, relativamente a operações que não sejam efetivamente de consignação;

- que, de fato, o SIMPLES Federal, instituído pela Lei n.º 9.317, de 1996, com amparo no artigo 170, inciso IX, da Constituição Federal, trata-se de um regime de normas próprias para empresas que optem por uma sistemática de tributação simplificada, que prevê a aplicação de alíquotas para apuração dos tributos e contribuições devidos, diretamente sobre a receita bruta das empresas que, por estarem dispensadas da escrituração comercial, não efetuam a apuração do lucro real do período. Tais alíquotas são fixadas pela legislação em função do lucro presumível dessas empresas, com base nas vendas efetuadas;

- que efetuada a opção por tal regime e até que solicite sua exclusão, ou venha a ser excluída do SIMPLES, a empresa se submete à sistemática do regime jurídico do SIMPLES, para o qual o artigo 5º, da Lei n.º 9.317, de 1996, com a alteração do art. 3º, da Lei nº 9.732, de 1998, prevê uma alíquota única determinada em função da receita bruta mensal;

- que, portanto, não se mostra cabível a equiparação pretendida pela autuada, pois, em se tratando de atividade de compra e venda de veículos, atividade exercida pela contribuinte, a receita bruta a ser considerada é o produto da venda a terceiros do veículo recebido, excluídas tão-somente as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, sendo, repita-se, inaplicável a equiparação do artigo 5º, da Lei n.º 9.716, de 1998;

- que cabe enfatizar que, diferentemente do que alega a autuada, o artigo 5º, da Lei n.º 9.716, de 1998, não se trata de regra especial da Lei n.º 9.317, de 1996, pois, reitera-se, o artigo 5º, da Lei n.º 9.716, de 1998, refere-se, exclusivamente, às empresas tributadas pelo lucro real, presumido ou arbitrado, não se aplicando às empresas optantes pelo Simples;

- que, portanto, a totalidade dos valores recebidos pela fiscalizada nas operações de compra e venda de veículos integra a base de cálculo para apuração dos valores devidos pela sistemática do SIMPLES;

- que no que se refere às alegações de que a tributação pelo Simples, no ano-calendário de 2006, mostra-se mais desvantajosa do que a tributação pelo Lucro Arbitrado, ainda que utilizado o maior percentual previsto pela legislação de regência, é importante ressaltar que a opção pelo Simples, assim como a decisão de se excluir dele, é da contribuinte, e para tanto, existem trâmites e prazos determinados pela legislação aplicável;

- que a autoridade fiscal justifica o procedimento adotado com fundamento no fato de a autuada, na condição de empresa de pequeno porte, ter auferido, durante o ano-calendário de 2006, receita bruta superior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais), sendo vedada sua permanência naquele sistema de recolhimentos de tributos e contribuições;

- que se trata de uma opção da contribuinte, ou seja, a inclusão nessa sistemática não é compulsória. Tão-somente por essas razões, já se verifica ser incabível aqui suas alegações;

- que se acrescente que, por meio da sistemática do Simples, adotada pela autoridade fiscal na apuração dos tributos e contribuições devidos, evita-se que a tributação incida sobre o patrimônio, pois os valores devidos são obtidos mediante aplicação de percentual sobre a receita, em função da faixa em que essa se enquadra, conforme preceitua o artigo 23 da Lei nº 9.317, de 1996, partindo-se do pressuposto de que em mencionados percentuais já se consideram embutidos os custos e despesas gerais compatíveis com o porte da empresa optante por tal sistemática de tributação;

- que cabe acrescentar, diante dos demonstrativos elaborados pela empresa em sua impugnação, ao comparar os valores do IRPJ devidos pela sistemática do Simples com eventual Arbitramento, não pode o Fisco simplesmente efetuar o arbitramento quando não caracterizadas as condições e situações exigidas pela norma jurídica aplicável, simplesmente porque tal procedimento resultaria à autuada uma exigência fiscal de menor valor, em suma, mais favorável;

- que também não é lícito, à Administração Tributária, visando atender a vontade da contribuinte, desrespeitar a legislação aplicável, alterando de ofício seu regime de tributação com efeitos retroativos, simplesmente porque se mostra mais vantajoso para ela;

- que também se mostra descabida sua pretensão de que agora, depois de autuada, a Administração Tributária formalize, em flagrante desrespeito à legislação já reiteradamente citada, exigências fiscais com base no arbitramento de lucros, quando não houve a caracterização das situações e condições previstas na legislação que demandam tal procedimento, repita-se, para o ano-calendário de 2006;

- que conforme apreciação já efetuada, a empresa foi excluída do Simples Federal, a partir de 1º de janeiro do ano-calendário de 2007. Tanto que as exigências formalizadas para o ano-calendário de 2007, e aqui apreciadas, foram efetuadas a partir da apuração pelo Lucro Arbitrado e pelo Lucro Presumido, portanto, sem a utilização da apuração pelo Simples, Federal ou Nacional;

- que cabe destacar que, conforme apreciação já efetuada, a empresa foi excluída do Simples Federal, a partir de 1º de janeiro do ano-calendário de 2007. Tanto que as exigências formalizadas para o ano-calendário de 2007, e aqui apreciadas, foram efetuadas a partir da apuração pelo Lucro Arbitrado e pelo Lucro Presumido, portanto, sem a utilização da apuração pelo Simples, Federal ou Nacional;

- que a referida exclusão não se deu sob a justificativa de que a empresa autuada exercesse a atividade compra e venda de veículos em consignação, mas porque, em decorrência da inaplicabilidade da equiparação do art. 5º, da Lei n.º 9.716, de 1999, para fins do Simples Federal, a receita bruta a ser considerada é o produto da venda a terceiros do veículo recebido, excluídas tão somente as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. E como tal receita bruta superou, no ano-calendário de 2006, a importância de R\$ 2.400.000,00, houve tal exclusão;

- que, portanto, o contribuinte deseja que seja afastada a multa de ofício porque diante de sua exclusão do SIMPLES, apresentou manifestação de inconformidade, o que impediria, segundo ela, até mesmo a formalização do lançamento de ofício, questão já objeto de apreciação;

- que o presente caso não se trata de concessão de medida liminar em mandado de segurança (inciso IV, artigo 151, do CTN), nem da concessão de medida liminar ou de tutela antecipada em ação judicial, razão pela qual não há qualquer motivação para exclusão da multa de ofício, exigida em regular procedimento de fiscalização, nos termos da legislação aplicável;

- que os lançamentos reflexos mera decorrência do principal e havendo este sido mantido, igual sorte devem colher as exigências relativas à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e à Contribuição Social sobre o Lucro CSLL, observadas as especificidades de cada um;

- que no tocante às questões suscitadas a respeito da constitucionalidade e/ou legalidade dos preceitos que fundamentam a exigência fiscal, cumpre destacar que o controle da constitucionalidade das leis não é da alçada dos órgãos administrativos;

- que, enquanto a norma jurídica não tem declarada a inconstitucionalidade pelos órgãos competentes do Poder Judiciário e não é expungida do sistema normativo, tem presunção de validade, vinculante para a administração pública;

- que, assim, não há como acatar as ponderações da interessada, pois quaisquer discussões que versem sobre a constitucionalidade ou legalidade de leis validamente editadas, exorbitam da competência das autoridades administrativas.

A presente decisão está consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

*LANÇAMENTO. NULIDADE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
CONTESTAÇÃO. JULGAMENTO. PRAZO.*

O prazo definido para a formalização de decisão administrativa a contar do protocolo da defesa, ainda que extrapolado, não acarreta a extinção ou a nulidade do crédito constituído de ofício, por falta de previsão legal.

NULIDADE. MPF.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo. 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão. O MPF é mecanismo de controle administrativo e o prazo de 180 dias, nele previsto, para execução das auditorias por parte da fiscalização da Receita Federal, pode ser prorrogado tantas vezes quantas necessárias, sendo válidas as prorrogações feitas tempestivamente, por meio eletrônico.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejulgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

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

Ano-calendário: 2006

SIMPLES FEDERAL. OPERAÇÕES COM VEÍCULOS. EQUIPARAÇÃO DO ARTIGO 5º, DA LEI N.º 9.716, DE 1998.

A equiparação das operações de veículos usados, adquiridos para revenda, às operações de consignação, não se aplica às empresas tributadas pelo SIMPLES Federal, que tenham por objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, as quais devem efetuar os recolhimentos dos tributos e contribuições devidos com base na receita bruta mensal apurada integralmente, ou seja, a receita bruta a ser considerada é o produto da venda a terceiros dos veículos, excluídas tão somente as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO ARBITRADO.

Inexiste previsão legal para que uma contribuinte, ao constatar que não lhe convém ter estado no Simples Federal, requeira ser re-enquadrada retroativamente em outra sistemática de tributação porque assim lhe passou a ser mais conveniente.

SIMPLES FEDERAL. EXCLUSÃO. EXCESSO DE RECEITA BRUTA. PERÍODO DE JANEIRO A JUNHO DE 2007.

que se mostrou superior ao limite permitido pela legislação aplicável, correta a exclusão do Simples Federal, com efeitos a partir do ano-calendário subsequente.

EFEITOS DA EXCLUSÃO DO SIMPLES.

A partir do momento em que operados os efeitos da exclusão, a pessoa jurídica excluída do SIMPLES se sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. EQUIPARAÇÃO A OPERAÇÕES DE CONSIGNAÇÃO.

Na determinação das bases de cálculo estimada, presumida ou arbitrada do Imposto de Renda, devido pelas pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, a receita bruta das operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço na venda de veículos novos ou usados, será a diferença entre o valor da alienação e o custo de aquisição dos referidos veículos.

As operações de venda de veículo usados, no caso das pessoas jurídicas tipificadas no artigo 5º, da Lei n.º 9.716, de 1998, equiparam-se, para fins de determinação das bases de cálculo e dos percentuais aplicáveis, conforme a atividade, às operações de consignação por comissão, ou simplesmente de comissão, atividade de prestação de serviços.

Na determinação das bases de cálculo, estimada ou presumida, aplica-se, sobre a receita bruta assim definida, auferida no período de apuração, o percentual de 32% (trinta e dois por cento); na determinação do lucro arbitrado aplica-se, quando conhecida a receita bruta definida nos termos acima, o percentual de 32% (trinta e dois por cento), acrescida de 20% (vinte por cento).

LUCRO ARBITRADO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO. EXCLUSÃO DO SIMPLES FEDERAL.

À falta da escrituração regular para adoção do lucro real, nos períodos de apuração em que operados os efeitos da exclusão do Simples Federal, impõe-se o arbitramento do lucro.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

MULTA DE OFÍCIO.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/03/2014 por PAULO ROBERTO CORTEZ, Assinado digitalmente em 14/04/2014

por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 26/03/2014 por PAULO ROBERTO CORTEZ, Assina

do digitalmente em 28/03/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 28/03/2

014 por FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR

Impresso em 15/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A multa de ofício foi exigida nos termos da legislação aplicável, em regular procedimento de fiscalização, tendo em conta que o caso concreto não se trata de concessão de medida liminar em mandado de segurança (inciso IV, artigo 151, do CTN), nem da concessão de medida liminar ou de tutela antecipada em ação judicial), não se caracterizando qualquer razão para sua exclusão.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006, 2007

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após ser cientificado da decisão de Primeira Instância, em 05/10/2012, conforme Termo constante à fl. 1382, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (01/11/2012), o recurso voluntário de fls. 1385/1417, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que, inicialmente, é importante destacar que foram juntados a este processo destacado em epígrafe os processos administrativos n.º 10830.000679/2011-89 e n.º 10830.725586/2011-61, que tratam, respectivamente, da exclusão da Recorrente do Simples Federal e das exigências fiscais pela sistemática do lucro arbitrado referentes ao primeiro semestre do ano-calendário de 2007, decorrentes da aludida exclusão;

- que, no que diz respeito ao aspecto da questão prejudicial da avaliação de decisão que manteve a exclusão do simples, é de se dizer que a Recorrente apresentou uma defesa isolada contra o ato de exclusão do Simples, defesa esta que foi juntada a este processo e à qual foi dada improcedência. Todavia, tendo em vista a vinculação com as razões de impugnação dos questionados lançamentos, a Recorrente pede o exame da exclusão do Simples seja ultimado com questão prejudicial;

- que assim como na Impugnação, quer a Recorrente explicar que as razões de defesa aqui disposta alcançam todas as exigências fiscais, visto que a discussão central (a negativa de vigência ao art. 5º, da Lei n.º 9.716/98) é a mesma em relação ao IRPJ, e CSLL, o PIS, a COFINS e a Contribuição Previdenciária;

- que a mencionada questão é a que deu substrato para as três autuações aqui discutidas, quais sejam: a do Simples Federal no ano-calendário de 2006, a exclusão do Simples para o ano-calendário de 2007 e a conseqüente autuação pelo lucro arbitrado no primeiro semestre de 2007;

- que, no que diz respeito da nulidade do lançamento prévio à exclusão do simples, é de se dizer que consta do segundo parágrafo do relatório da decisão recorrida que a Exclusão do Simples operou-se com a edição do Ato Declaratório Executivo n.º 2 de 17 de

janeiro de 2011, com os seus efeitos ao primeiro semestre do ano-calendário de 2007. Está averbado no primeiro parágrafo do aludido relatório que os autos de infração foram lavrados em 28 de janeiro de 2011, antes, portanto, de transcorrido o prazo de 30 (trinta) dias para a manifestação de inconformidade com o ato de exclusão do Simples;

- que na impugnação aos lançamentos de ofício, a impugnante reclamou pela emissão dos lançamentos antes do julgamento da manifestação de inconformidade contra o ato de exclusão do Simples. A decisão recorrida, em seus itens 101 e 102, diz ser “desnecessário o esgotamento do contraditório e da ampla defesa relativamente à exclusão do Simples para fins da lavratura do Auto de Infração para exigências de tributos”;

- que, no caso presente, o açodamento do Fisco foi além: os autos de infração foram lavrados antes de decorrido o prazo de 30 (trinta) dias para a manifestação de inconformidade contra o ato de exclusão. Ora, antes de decorrido esse prazo, não cabe falar em ato de exclusão definitivo. A sua eficácia tem termo inicial quando decorrido o prazo de 30 (trinta) dias. Assim, no tocante aos lançamentos do primeiro semestre de 2007, os questionados autos de infração foram emitidos quando a empresa ainda estava no regime do Simples, o que determina a sua nulidade desses questionados lançamentos;

- que, no que diz respeito ao afastamento indevido da equiparação da operação de compra e venda de veículos usados à operação de consignação mercantil: negativa de vigência ao art. 5º da Lei 9.716/98, é de se dizer que jamais se quis afirmar que a Recorrente não exercia a atividade que de fato exerce, que é a compra e venda de veículo usados. O que se afirmou e que se continuará afirmando, por ser o correto, é que a operação de compra e venda de veículos usados foi legalmente equiparada à atividade de consignação mercantil para fins tributários;

- que para sustentar essa absurda tese, foram escolhidos dois caminhos: o primeiro, com base na redação do art. 1º da IN/SRF nº 152/98, afirmando que o art. 5º, da Lei nº 9.716/98, não poderá ser aplicada pelas empresas optantes pelo Simples, pois seria dispositivo exclusivo das empresas sujeitas à tributação pelo imposto de renda com base no lucro real, presumido ou arbitrado; e, o segundo com base na redação do art. 4º, § 1º, da IN/SRF 608/2006, afirmando que art. 5º, da Lei nº 9.716/98 estabelece benefício de redução de base de cálculo, o que seria incompatível com a sistemática do Simples;

- que, entretanto, ambas as teorias utilizadas para dar alicerce aos questionamentos lançamentos de ofício não resistem aos óbvios testes jurídicos;

- que a instrução normativa não pode criar restrição não contida na Lei, e que a D. Fiscalização e a R. Decisão *a quo* afirmam que a regra do art. 5º, da Lei nº 9.716/96, não se aplicaria ao caso da Recorrente;

- que se queria atribuir razão a essa absurda interpretação, o que se admite apenas para encaminhar o debate, o regime do simples, de forma alguma, pode ser colocado na mesma esteira das formas de apuração do lucro para fins do IRPF e da CSLL;

- que o artigo 5º da Lei 9.716/98 trata da definição de base de cálculo e não de incentivo fiscal, e, portanto, a definição de base de cálculo é matéria de reserva legal. Sendo assim, num dos seus pontos principais, a tese fiscal embasa-se no entendimento de que o art. 5º, da Lei nº 9.716/98, criou um benefício fiscal consistente na exclusão da receita bruta do valor adquirido. Portanto, isto não é correto;

- que a definição da base de cálculo do art. 5º, da Lei nº 9.716/98, não pode ser derogada por mera interpretação. Além disso, essa definição é previa a qualquer regime de tributação, sendo matéria vedada ao estratégico manejo do aplicador da lei;

- que o regime de recolhimento do simples não representa modalidade autônoma de apuração de lucro, portanto, segue a forma do lucro presumido e também não é veículo de instituição de benefício fiscal, ou seja, a D. Fiscalização quanto à n. Autoridades Julgadoras de primeira instância, fazendo interpretação isolada e equivocada da regra contida no art. 1º, da IN/SRF 152/98, sobrepondo-a ao texto legal, defendem que a autoridade apenas para as empresas tributadas pelo lucro real, presumido ou arbitrado. Não e verdade na lei não há restrição. Isto representa uma criação autônoma do art. 1º da IN SRF 152/98;

- que a interpretação restritiva guarda compatibilidade com as normas de isenção, enquanto a norma constitucional deve receber a interpretação mais ampla possível, em especial quando visa dar efetividade ao magno princípio da igualdade, que para ser alcançada pode exigir uma discriminação positiva, como é o caso do regime do Simples;

- que não há antinomia entre a Lei 9.716/98 e a Lei 9.317/96 (Lei do simples federal) prevalência da Lei especial sobre a geral, sendo assim, a D. Fiscalização se esforçou para encontrar um artigo na Lei do Simples Federal (Lei 9.317/96) que desse respaldo à tese levantada. Não conseguiu, ou seja, o art. 5º da Lei nº 9.317/96 (Lei do Simples) não tem o comando pretendido;

- que a D. Fiscalização não conseguiu encontrar na Lei do Simples uma regra que respalde a cerebrina tese que dá suporte aos questionados lançamentos;

- que o paradoxo, ou seja, na forma adotada pelo fisco, já no mês de julho de 2006 houve o “estouro” do limite do simples. A tributação com caráter de penalidade, adoção imperativa da excludente do art. 106, II, do CTN. Neste ponto, a tese fiscal atingiu o paroxismo da volúpia arrecadadora. Deveras, a tese arquitetada pelo ilustre Autuante é que a forma de apuração da base de cálculo do art. 5º da Lei 9.716/98 seria incompatível com o Simples. Muito bem, esperava-se, assim, que a empresa fosse excluída do Simples e tributada, por exemplo, pelo lucro arbitrado;

- que não há margem de duvida de que a exclusão do regime do Simples tem conteúdo de penalidade (equipara-se), uma vez que a empresa deixa de ter a proteção desse regime de índole constitucional. Ora, sendo assim, contrariamente ao açodado entendimento da r. decisão recorrida, impõe-se aplicar retroativamente no controle da legalidade do ato de lançamento, impedindo que a forçada permanência da empresa no Simples resulte numa tributação com caráter de penalidade, em conformidade com o que dispõe o inciso II, do art. 106, do CTN;

- que a tributação pelo Simples torna-se infinitamente superior à tributação pelo lucro arbitrado, sendo assim, quer a Recorrente insistir na informação de que o Fisco atestou que sua movimentação financeira esta suportada pelo faturamento das empresas. Portanto, a suspeita da pratica de omissão de receita, que havia determinado a abertura da fiscalização, foi afastada pela força da provas apresentadas pela intimada;

- que da inviabilidade do arbitramento do lucro e da base de cálculo da CSLL no primeiro semestre de 2007, ou seja, nas alegações que demonstraram a improcedência dos lançamentos do ano 2006, foi observado que a tributação perpetrada no âmbito do Simples era

muito superior à tributação pelo lucro arbitrado, que indiscutivelmente é a mais gravosa existente no nosso ordenamento jurídico. Essa assertiva resta confirmada pelo questionado lançamento centrado no arbitramento do lucro, cujo crédito tributário lançado é infinitamente inferior ao apurado de ofício no âmbito do Simples;

- que, como as questões anteriormente levantadas são determinantes para a conclusão sobre a exclusão do Simples, que tem reflexo direto na avaliação do questionado no arbitramento do lucro e da base da contribuição social, a Recorrente pede que ela seja devidamente sopesada. No discurso direto: reconhecida a impossibilidade da exclusão do Simples, impõe-se reconhecer a inviabilidade do arbitramento do lucro e da base de cálculo da contribuinte social;

- que a revenda de veículos é atividade de consignação mercantil, ademais, a Recorrente se opôs frontalmente ao arbitramento do lucro do primeiro semestre de 2009. Além, disso, nesse equivocado arbitramento foi adotado o percentual de 32%, sob o pressuposto de que a revenda de veículos é remunerada por comissão;

- que, portanto, não há sustentação jurídica para a equiparação da operação de consignação mercantil à intermediação de negócios, como incorretamente entendeu o ilustre autuante e confirmou o acórdão recorrido. O contrato de comissão e a consignação são institutos, além de o consignatário agir em nome próprio;

- que da inaplicabilidade da multa de ofício aos lançamentos vinculados ao questionado arbitramento, sendo assim, parte das exigências formalizadas em face da ora Recorrente decorre de sua exclusão do Simples. Também foi relatado e comprovado que esse Ato Declaratório foi tempestivamente impugnado, sendo que a manifestação de inconformidade apresentada foi julgada improcedente pela r. decisão *a quo*;

- que caso o entendimento alcançado seja pela manutenção do arbitramento, hipótese admitida apenas para argumentar, a exclusão da multa de ofício indevidamente aplicada aos lançamentos relativos ao primeiro semestre de 2007 é medida que se impõe;

- que a tributação reflexa no PIS e na COFINS, por conta da substituição do Simples Federal pelo arbitramento do lucro, além das diferenças do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro, foram emitidos lançamentos para exigir diferença de PIS e de COFINS. Tais diferenças são, igualmente, indevidas porque centrados no equivocado arbitramento substitutivo da tributação pelo Simples Federal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Trata o presente de Recurso Voluntário (fls. 1385/1417), interposto contra o acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas - SP (fls. 1283/1364).

A exigência fiscal inicial em exame trata-se dos autos de infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL, e às Contribuições para o Programa de Integração Social - PIS, para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, e Contribuição para Seguridade Social - INSS, apurados pela Sistemática do Simples Federal, referidos ao ano calendário de 2006, cientificados à contribuinte em 28 de janeiro de 2011, no valor total de R\$ 1.714.249,32, devido às irregularidades detectadas em regular procedimento de fiscalização, formalizado através do processo nº 10830.0012279/2011-91.

Numa etapa posterior houve a exclusão do Simples Federal o qual se operou com a edição do Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 02, de 17 de janeiro de 2011, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas, o qual delimitou seus efeitos ao primeiro semestre do ano-calendário de 2007, conforme fl. 19 do processo administrativo número 10830.000679/2011-89, juntado a este (processo nº 10830.001279/2011-91).

Por sua vez, a exigência fiscal referente ao ano-calendário de 2007, está formalizado por meio do processo administrativo número 10830.725586/2011-61, também juntado a este, tendo em conta que o lançamento relativo ao 1º semestre daquele ano-calendário é decorrente da exclusão do Simples já referida acima.

Para o ano-calendário de 2007, por meio do processo administrativo número 10830.725586/201169, foram detectadas infrações à legislação tributárias, que dão suporte aos lançamentos formalizados, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), e às Contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), cientificados ao contribuinte em 12 de dezembro de 2011. Houve a formalização dos seguintes créditos tributários, cujas irregularidades encontram-se descritas no auto de infração do IRPJ: R\$ 111.903,08, referido ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); R\$ 23.717,21, relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), fatos geradores de janeiro a junho de 2007; R\$ 13.720,32, também da CSLL, fatos geradores em 30/09/2007 e 31/12/2007; R\$ 14.915,55, da Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); R\$ 4.278,50, da Contribuição para o PIS/Pasep, cujas infrações foram as seguintes:

do percentual de determinação do Lucro Presumido de 8% sobre as receitas tributárias auferidas na atividade de revenda de veículos (intermediação de negócios), quando o correto, para esta atividade seria 32%, o que acarretou diferenças a menor de IRPJ apurado e recolhido/declarado pela contribuinte, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo. Infração capitulada no art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995 e arts. 518 e 519, do RIR/99.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 06/2007 Arbitramento do lucro que se faz, tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los, conforme previsão no art. 530, inciso III, do RIR/99.

2 - RECEITAS DA ATIVIDADE. RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS: Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de prestação de serviços de intermediação de negócios (comercialização de veículos), conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo. Infração capitulada art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995 e art. 532 do RIR/99.

Portanto, a apreciação que se faz por meio deste acórdão abrange:

1 - os lançamentos formalizados para o ano-calendário de 2006, por meio deste processo administrativo (10830.001279/2011-91), cujas exigências fiscais foram apuradas dentro da sistemática do Simples Federal;

2 - a Exclusão do Simples Federal, com efeitos no primeiro semestre do ano-calendário de 2007 (processo administrativo número 10830.000679/2011-89);

3 - os lançamentos formalizados para o ano-calendário de 2007, por meio do processo administrativo número 10830.725586/2011-61.

A decisão recorrida manteve o lançamento baseado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a equiparação das operações de veículos usados, adquiridos para revenda, às operações de consignação, não se aplica às empresas tributadas pelo SIMPLES Federal, que tenham por objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, as quais devem efetuar os recolhimentos dos tributos e contribuições devidos com base na receita bruta mensal apurada integralmente, ou seja, a receita bruta a ser considerada é o produto da venda a terceiros dos veículos, excluídas tão somente as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. Assim como, Inexiste previsão legal para que uma contribuinte, ao constatar que não lhe convém ter estado no Simples Federal, requeira ser re-enquadrada retroativamente em outra sistemática de tributação porque assim lhe passou a ser mais conveniente;

- que verificado o excesso de receita bruta, diante da constatação de infração à legislação tributária na adoção da base de cálculo, que se mostrou superior ao limite permitido pela legislação aplicável, correta a exclusão do Simples Federal, com efeitos a partir do ano-calendário subsequente;

- que a partir do momento em que operados os efeitos da exclusão, a pessoa jurídica excluída do SIMPLES se sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas,

- que na determinação das bases de cálculo estimada, presumida ou arbitrada do Imposto de Renda, devido pelas pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, a receita bruta das operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço na venda de veículos novos ou usados, será a diferença entre o valor da alienação e o custo de aquisição dos referidos veículos;

- que as operações de venda de veículo usados, no caso das pessoas jurídicas tipificadas no artigo 5º, da Lei n.º 9.716, de 1998, equiparam-se, para fins de determinação das bases de cálculo e dos percentuais aplicáveis, conforme a atividade, às operações de consignação por comissão, ou simplesmente de comissão, atividade de prestação de serviços;

- que na determinação das bases de cálculo, estimada ou presumida, aplica-se, sobre a receita bruta assim definida, auferida no período de apuração, o percentual de 32% (trinta e dois por cento); na determinação do lucro arbitrado aplica-se, quando conhecida a receita bruta definida nos termos acima, o percentual de 32% (trinta e dois por cento), acrescida de 20% (vinte por cento);

- que à falta da escrituração regular para adoção do lucro real, nos períodos de apuração em que operados os efeitos da exclusão do Simples Federal, impõe-se o arbitramento do lucro.

Inconformado, em virtude de não ter logrando êxito na instância inicial, o contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa, ataca o que entende terem sido os fundamentos do lançamento apresentando preliminares de nulidade do lançamento, bem como apresenta razões de mérito.

Quanto às preliminares de nulidade do lançamento argüidas pelo suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, não devem ser acolhidas pelos motivos abaixo.

Entendo que o procedimento fiscal realizado pelos agentes do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração e a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Da mesma forma, não procede à nulidade do lançamento argüida sob os argumentos de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou seja, erro de capitulação legal, descrição confusa dos fatos, falta de autenticidade, bem como não houve a devida descrição e capitulação da infração cometida pela recorrente.

Inicialmente, verifica-se que para o contribuinte foi concedido o prazo legal de 30(trinta) dias, a contar da ciência do auto de infração, para apresentar a impugnação, sendo-lhe assegurado vista ao processo, bem como a extração de cópias das peças necessárias a sua defesa, caso quisesse, garantindo-se desta forma o contraditório e a ampla defesa.

Quanto ao procedimento fiscal realizado pela agente do fisco, verifica-se que foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que os Autos de Infrações às fls. 45/95, bem como o Termo de Constatação Fiscal de fls. 02/26, identifica por nome e CNPJ o autuado, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas - SP, cuja ciência foi pessoal e descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não restam dúvidas de que o lançamento se deu em razão da constatação das irregularidades apontadas no Auto de Infração lavrado sem que o recorrente comprovasse efetivamente as suas alegações. Constam dos autos diversos chamados ao sujeito passivo para que esse apresentasse as justificativas acerca das irregularidades apontadas.

O enquadramento legal e a narrativa dos fatos envolvidos permitem a perfeita compreensão do procedimento adotado da base tributável apurada e do cálculo do imposto resultante, permitindo o interessado o pleno exercício do seu direito de defesa.

Ora, o lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Ademais, o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 1972 manifesta-se da seguinte forma:

Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, pois a discussão se prende a interpretação de normas legais de regência sobre o assunto, bem como a matéria de prova.

É de se esclarecer, que os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. Por outro lado, quando a descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por consequência, das infrações correspondentes, tem-se o vício material. No presente caso, houve o perfeito conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas.

Além disso, o art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No que diz respeito ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, é de se dizer que, como visto no relatório o suplicante arguiu a nulidade do auto de infração sob o argumento de que os Mandados de Procedimento Fiscal – MPF foram emitidos fora dos critérios estabelecidos na legislação de regência.

Indiscutivelmente, o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº 1.614, de 2000 e Portaria SRF nº 3.007, de 2001, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativo aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Desta forma, o mandado consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

Ora, com a devida vênia, neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto, todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

É equivocada a conclusão do suplicante no sentido de que as informações sucintas e falhas na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF levaria à incompetência do agente fiscal para o ato constitutivo do crédito tributário. A competência do auditor fiscal para os procedimentos de fiscalização e lavratura dos autos de infração não advém da existência do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, mas de lei que determina as atribuições do agente, estabelecendo os limites de sua atuação.

A elementar alegação do recorrente de que o prazo dado pelos artigos 11 e 12, da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, para que o agente fiscal execute o

procedimento de fiscalização é de 120 dias, prorrogável quantas vezes necessárias pelo prazo de 60 dias, desde que sob motivação, jamais provocaria a nulidade do auto de lançamento.

Ademais, é posição majoritária neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que a alguma irregularidade, por ventura, existente no Mandado de Procedimento Fiscal não provoca nulidade do lançamento, conforme se observa nas ementas dos Acórdãos abaixo citados:

Acórdão n° 201-77049

PAF. MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) advém de norma administrativa que tem por objetivo o gerenciamento da ação fiscal. Por tal, eventuais vícios em relação ao mesmo, desde que evidenciado que não houve qualquer afronta aos direitos do administrado, não ensejam a nulidade do lançamento.

Acórdão n° 108.07458

NULIDADE – INOCORRÊNCIA – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância de norma infralegal não pode gerar nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal.

Acórdão n° 202.14949

NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADE FORMAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE INEXISTENTE. Irregularidade formal em MPF não tem o condão de retirar a competência do agente fiscal de proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória (art. 142, CTN), se verificados os pressupostos legais. Ademais, não tendo havido prejuízo à defesa do contribuinte, não há se falar em nulidade de ato.

Acórdão n° 107.06797

MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em qualquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não observância – na instauração ou amplitude do MPF – poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar

a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.

Acórdão n.º 107.06820

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF – A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo em resposta às intimações que recebeu argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente improfícua sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e com obediência a Portaria SRF nº 1.265, de 1999 (e portarias posteriores).

Mesmo que verdadeira fosse a assertiva do recorrente, é de se dizer que eventuais falhas na emissão ou na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não têm o condão de macular ação fiscal e tampouco o lançamento dela decorrente.

No que diz respeito ao ano-calendário de 2006, resta claro, nos autos, de que a autoridade fiscal manifesta o entendimento de que o artigo 5º, da Lei n.º 9.716, de 1996, não é aplicável às empresas que aderiram ao Simples, mas somente às pessoas jurídicas sujeitas à tributação pelo IRPJ com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

Assim sendo é cristalino, nos autos, de que o lançamento tem por fundamento o entendimento da autoridade fiscal de que as empresas optantes pelo Simples, que tenham por atividade operações de vendas de veículos usados, adquiridos para revenda, não podem, para fins tributários, se utilizarem da mesma base de cálculo, na apuração dos tributos e contribuições devidos, facultada às pessoas jurídicas com a mesma atividade, mas tributadas pelo lucro real, presumido ou arbitrado, devendo utilizar como base de cálculo a receita bruta, conforme definida na legislação. Portanto, as empresas optantes pelo Simples não poderiam deduzir o custo de aquisição dos veículos para determinar a base de cálculo dos tributos e contribuições devidos.

Por seu turno, a empresa alega, em síntese, que a base de cálculo a ser utilizada na apuração dos tributos e contribuições devidos na Sistemática do Simples, na atividade de compra e venda de veículos usados, é a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado e o seu custo de aquisição, e não o valor de saída do veículo.

A decisão recorrida já deixou cristalino o entendimento de que a legislação que rege a sistemática simplificada para cumprimento das obrigações tributárias, fixa critérios e determina a possibilidade de equiparação das operações de vendas de veículos usados, adquiridos para revenda, às operações de consignação, prevista no artigo 5º, da Lei n.º 9.716, de 1998, e na IN/SRF nº 152, de 1998, não se aplica às empresas tributadas pela sistemática do SIMPLES, pois estas não podem deduzir o custo de aquisição do veículo para determinar o valor do pagamento mensal unificado, relativamente a operações que não sejam efetivamente de consignação.

Com todas as vênias possíveis, o SIMPLES Federal, instituído pela Lei n.º 9.317, de 1996, com amparo no artigo 170, inciso IX, da Constituição Federal, trata-se de um regime de normas próprias para empresas que optem por uma sistemática de tributação simplificada, que prevê a aplicação de alíquotas para apuração dos tributos e contribuições devidos, diretamente sobre a receita bruta das empresas que, por estarem dispensadas da escrituração comercial, não efetuam a apuração do lucro real do período. Tais alíquotas são fixadas pela legislação em função do lucro presumível dessas empresas, com base nas vendas efetuadas.

É lógico e razoável de que efetuada a opção por tal regime e até que solicite sua exclusão, ou venha a ser excluída do SIMPLES, a empresa se submete à sistemática do regime jurídico do SIMPLES, para o qual o artigo 5º, da Lei n.º 9.317, de 1996, com a alteração do art. 3º, da Lei n.º 9.732, de 1998, prevê uma alíquota única determinada em função da receita bruta mensal.

Assim sendo, não se mostra cabível a equiparação pretendida pela autuada, pois, em se tratando de atividade de compra e venda de veículos, atividade exercida pela contribuinte, a receita bruta a ser considerada é o produto da venda a terceiros do veículo recebido, excluídas tão-somente as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, sendo, repita-se, inaplicável a equiparação do artigo 5º, da Lei n.º 9.716, de 1998.

Cabe enfatizar, ainda, que, diferentemente do que alega a autuada, o artigo 5º, da Lei n.º 9.716, de 1998, não se trata de regra especial da Lei n.º 9.317, de 1996, pois, reitere-se, o artigo 5º, da Lei n.º 9.716, de 1998, refere-se, exclusivamente, às empresas tributadas pelo lucro real, presumido ou arbitrado, não se aplicando às empresas optantes pelo Simples.

Assim, em conclusão, a totalidade dos valores recebidos pela fiscalizada nas operações de compra e venda de veículos integra a base de cálculo para apuração dos valores devidos pela sistemática do SIMPLES.

No que se refere às alegações de que a tributação pelo Simples, no ano-calendário de 2006, mostra-se mais desvantajosa do que a tributação pelo Lucro Arbitrado, ainda que utilizado o maior percentual previsto pela legislação de regência, é importante ressaltar que a opção pelo Simples, assim como a decisão de se excluir dele, é do contribuinte, e para tanto, existem trâmites e prazos determinados pela legislação aplicável.

Ora, não pode o Fisco simplesmente efetuar o arbitramento quando não caracterizadas as condições e situações exigidas pela norma jurídica aplicável, simplesmente porque tal procedimento resultaria à autuada uma exigência fiscal de menor valor, em suma, mais favorável. Também não é lícito, à Administração Tributária, visando atender a vontade do contribuinte, desprezar a legislação aplicável, alterando de ofício seu regime de tributação com efeitos retroativos, simplesmente porque se mostra mais vantajoso para ela.

No que se refere à exclusão do Simples Federal, o contribuinte pleiteia inicialmente o reconhecimento da nulidade do Ato Declaratório Executivo nº 02, de 17 de janeiro de 2011, sob a justificativa de que teria sido assinado por autoridade incompetente.

Ora, sem mais delongas, o próprio ato questionado traz de forma expressa, já em seu preâmbulo, a identificação do documento de outorga de delegação ao Chefe do Serviço de Fiscalização para sua emissão, inexistindo a pretensa nulidade, ou seja, resta claro a designação de competência "... no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo artigo 3º da Portaria de Atribuições dos Setores nº 09, de 09 de janeiro de 2009, do Delegado da Receita Federal do Brasil em Campinas, publicada no Diário Oficial da União de 13 de janeiro de 2009...".

Como visto no relatório a autoridade fiscal justifica o procedimento adotado, para fins de exclusão do SIMPLES, fundamentado no fato de o autuado, na condição de empresa de pequeno porte, ter auferido, durante o ano-calendário de 2006, receita bruta superior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais), sendo vedada sua permanência naquele sistema de recolhimentos de tributos e contribuições.

Indiscutivelmente, dispõe o artigo 9º, inciso II, da Lei nº 9.317, de 1996, que não poderá optar pelo Simples Federal, a pessoa jurídica que, na condição de empresa de pequeno porte, tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 2.400.000,00. Por sua vez, os efeitos da exclusão operaram-se a partir do mês de janeiro do ano-calendário de 2007, até o mês de junho do mesmo ano, conforme previsão contida no inciso IV, do artigo 15, da Lei n.º 9.317, de 1996.

Já sobre os efeitos da exclusão da sistemática do Simples Federal, no que se refere às exigências com fatos geradores no ano-calendário de 2007, conforme a determinação contida no art. 16 da referida Lei nº 9.317, de 1996, "*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*".

Assim, a exclusão da sistemática do SIMPLES é requisito legal para a sujeição da pessoa jurídica à sistemática de tributação aplicável às demais pessoas jurídicas, impondo-se tal prática, portanto, a fim de assegurar o direito de a Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário devido em outra modalidade de tributação, quando verificados os impedimentos legais à opção pela sistemática simplificada.

Enfim, basta a exclusão do Simples para que os efeitos do referido ato administrativo se façam sentir, dado os seus já mencionados atributos da autoexecutoriedade e da imperatividade ou coercibilidade, os quais, para serem aplicados, independem da declaração de validade ou invalidade do ato.

Assim, a manifestação de inconformidade em relação ao ato de exclusão do SIMPLES não é empecilho ao lançamento dele decorrente, relativo ao ano-calendário de 2007, apenas obstando o atributo da exigibilidade conferido ao ato administrativo.

Por outro lado, resta claro nos autos de que a autoridade fiscal fundamenta o lançamento nos artigos 518 e 519 do RIR/99 (artigos 15 e 16 da lei n.º 9.249, de 1995), conforme seu entendimento de que os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta conhecida, proveniente da atividade de vendas de veículos, deve ser equiparada à operações de consignação, na apuração do Lucro Presumido, é de 32%, tendo em vista tratar-se de atividade equiparada à intermediação de negócios.

É de se ressaltar que referida exclusão não se deu sob a justificativa de que a empresa autuada exercesse a atividade compra e venda de veículos em consignação, mas porque, em decorrência da inaplicabilidade da equiparação do art. 5º, da Lei n.º 9.716, de 1999 para fins do Simples Federal, a receita bruta a ser considerada é o produto da venda a terceiros do veículo recebido, excluídas tão-somente as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. E como tal receita bruta superou, no ano-calendário de 2006, a importância de R\$ 2.400.000,00, houve tal exclusão.

É de se ressaltar que o percentual aplicável sobre essa diferença, calculada nos termos do § 1º, do artigo 2º, da Instrução Normativa SRF nº 152, de 1998, há de ser 32% (trinta e dois por cento), previsto, segundo o mesmo Parecer Cosit nº 45, de 2003, para as atividades de prestação de serviços em geral.

Note-se que, no âmbito da Administração Tributária, diversas Soluções de Consulta, inclusive, entre ela, a de nº 76, da SRRF10/Disit, de 18 de outubro de 2011, afirmam que o percentual aplicável há de ser de 32% (trinta e dois por cento) no caso do IRPJ previsto no art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 9.249, de 1995, para as atividades de prestação de serviços em geral.

Portanto, corretos os percentuais utilizados pela autoridade fiscal, conforme a atividade, na determinação das bases de cálculo para incidência de tributos e contribuições, tanto no Lucro Arbitrado como no Lucro Presumido.

No que se refere ao arbitramento efetuado, para o primeiro semestre do ano-calendário de 2007, a contribuinte havia optado pelo Simples Federal e, pelo Lucro Presumido, no segundo semestre.

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

Nesse sentido, a empresa foi intimada a recompor sua escrituração através da sistemática do Lucro Real, manifestando-se no sentido de que tal procedimento não era cabível, motivo pelo qual não o efetuou.

Resta claro nos autos, que a interessada foi intimada, por diversas vezes (28/01/2011, 03/03/2011, 15/04/2011, 11/07/2011) a recompor sua escrituração para o Lucro Real, mas a contribuinte afirmou que, no primeiro semestre do ano-calendário de 2007, era optante pelo Simples, e no segundo semestre do ano-calendário de 2007, pelo Lucro

Presumido, o que lhe retiraria as condições formais e materiais de uma tributação pelo Lucro Real.

Da mesma forma, resta claro nos que, a partir da análise dos Livros fiscais apresentados, constatou-se a impossibilidade de efetuar a recomposição da escrituração para o Lucro Real, pois não foi possível apurar, mensalmente, o Custo das Mercadorias Vendidas, conforme detalhamento feito pela fiscalização no TVF.

Em conseqüência, para o primeiro semestre do ano-calendário de 2007, arbitrou-se o lucro, tendo em vista que a empresa não efetuou a recomposição da escrituração contábil e fiscal necessária à apuração por meio do Lucro Real.

É de se observar, que se tratando de exclusão de ofício do Simples Federal, uma vez iniciado o procedimento de ofício, fica excluída a espontaneidade do sujeito passivo e, portanto, vedada a sua opção pela tributação na forma do lucro presumido.

Com certeza que o lucro arbitrado é, forma excepcional de se quantificar a renda tributável, é utilizada pela Administração Tributária, em casos de omissões ou erros graves constatados na escrituração na qual se deve respaldar a contribuinte. E este é o fato determinante para a adoção dessa modalidade de apuração do lucro.

A legislação de regência, bem como a jurisprudência administrativa e jurisprudencial nos ensina que o imposto de renda devido será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando:

1) - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou determinar o lucro real;

2) - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou deixar de apresentar o Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, quando optar pelo lucro presumido e não mantiver escrituração contábil regular;

3) - o contribuinte optar indevidamente pelo lucro presumido;

4) - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente, residente ou domiciliado no exterior;

5) - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir, totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário;

6) - o contribuinte não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, nos casos em que o mesmo se encontre obrigado ao lucro real; 7) o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do artigo 177 da Lei nº 6.404, de 1976 e § 2º do artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

As irregularidades da escrita apresentada, apontada no auto de infração e, posteriormente analisada pela decisão recorrida, ao enfrentar os argumentos da impugnação, deixam claro que não foram atendidas as condições das leis comercial e fiscal, de forma a que permitisse ao fisco verificar a exatidão do lucro real apurado.

Assim, a manutenção de uma escrita, sem o preenchimento dos requisitos da legislação comercial e fiscal, para as empresas optantes pela tributação com base no Lucro Real, enseja o abandono da contabilidade e o cálculo do lucro tributável por arbitramento, por determinação legal e em consonância da reiterada jurisprudência deste Colegiado.

Ora, a falta de apresentação dos livros e documentos ou a não reconstituição da escrita em prazo razoável, concedido em juízo de admissibilidade, quando necessário, por não permitirem a conferência fiscal, acarretam ao sujeito passivo o ônus de ter seu lucro arbitrado, medida necessária para a apuração das exigências fiscais formalizadas mediante lançamento de ofício.

Enfim, alcançada a conclusão acerca da impossibilidade da apuração pelo Lucro Real, cumpre ao Fisco, tão-somente, adotar o arbitramento como única forma, com respaldo legal, para se apurar o resultado da pessoa jurídica, eis que as outras modalidades de apuração ensejam, necessariamente, como requisito legal, o apoio em escrituração e documentação regular, a qual deve ser mantida de acordo com a sistemática escolhida (Lucro Real ou Presumido).

Resta observar, que a apresentação e/ou alegação da existência dos livros comerciais e fiscais, após o encerramento da fiscalização, não tem o condão de afastar o arbitramento, efetuado exatamente pela ausência dessa de exibição dessa documentação, porquanto essa forma de apuração de lucro não é condicional e alterável pela posterior apresentação dos livros exigidos.

Quanto à exigência da multa de ofício, para as exigências fiscais referentes ao ano-calendário de 2007, reitere-se que a manifestação de inconformidade em relação ao ato de exclusão do SIMPLES não é empecilho ao lançamento dele decorrente, relativo ao ano-calendário de 2007, apenas obstando o atributo da exigibilidade conferido ao ato administrativo. Isto porque o artigo 151 do Código Tributário Nacional relaciona as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mas nada dispõe sobre qualquer forma de impedimento à sua constituição. E o meio correto para isto é o Auto de Infração, conforme preceituado nos artigos 9º e 10 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, com a nova redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993.

Da mesma forma, não cabe razão a recorrente no que tange a alegação de ilegalidade e ofensa a princípios constitucionais (capacidade contributiva e confisco), o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora.

Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. n.º 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;

2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;

3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;

4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.

(...).

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

(...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal (...).

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF., não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF., que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o Imposto Renda da Pessoa Física é um tributo calculado sobre a renda tributável auferida. Ou seja, é calculado levando-se em consideração aos rendimentos tributáveis auferidos e em razão do valor é enquadrada dentro de uma alíquota, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ademais, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedação ao Confisco, que orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

Nesta linha de entendimento, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da multa de ofício aplicada, bem como da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É entendimento, neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais é inócua, já que os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência para poder promulgar a lei não seria razoável que, subordinados na hierarquia administrativa, considerassem inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza,

não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do então Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicadas no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “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 (Súmula CARF nº 4).”

Por fim, infere do relato, as exigências da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição para a Seguridade Social (INSS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) decorrem do lançamento levado a efeito na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e, especificamente, em razão das irregularidades apuradas pela autoridade fiscal lançadora e mantidas de forma integral pela decisão recorrida.

Em observância ao princípio da decorrência e a certeza da relação de causa e efeito existente entre o suporte fático em ambos os processos, o julgamento daquele apelo principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve, a princípio, se refletir nos presentes julgados, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação decorrente/reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, o autuado não conseguiu elidir a totalidade das irregularidades apuradas, deve-se manter o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências que a formalizada no processo principal quer as dele originadas (lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático.

Processo nº 10830.001279/2011-91
Acórdão n.º **1101-001.615**

S1-C1T1
Fl. 40

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas pelo Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez

CÓPIA

Declaração de Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva

Em face de problemas momentâneos no sistema de acesso informatizado (e-processo) e por não ter condições de deixar para fazer esta declaração de voto em outra oportunidade, propugnando pela celeridade processual, destaco que faço a presente sem acesso aos autos, louvando-me, contudo, das informações contidas no relatório do voto vencedor e o quanto anotei quando do julgamento, dados que tenho por suficientes à presente análise.

Em síntese, pode se dizer:

a) que é fato incontroverso que a fiscalizada exerce a atividade de compra e venda de veículos usados e que em momento algum lhe é imputado inobservância ao disposto no parágrafo único do artigo 5º da Lei nº 9.715, de 1998.

b) que no ano-calendário de 2006 fez opção para ser tributada com base no SIMPLES;

c) que a exigência, neste auto de infração, em relação ao ano-calendário de 2006, deu-se com base no SIMPLES;

d) que apesar da exigência tributária, em relação ao ano-calendário de 2006, ter se dado com base no SIMPLES, o lançamento entendeu inaplicável, para as empresas do SIMPLES, o disposto no artigo 5º da Lei nº 9.716, de 1998;

e) ao entender inaplicável as disposições do artigo 5º, da Lei nº 9.716, de 1998, às empresas do SIMPLES, o acórdão recorrido fixou como receita o valor integral da venda dos veículos e não apenas a diferença entre o preço de aquisição e de venda, conforme estabelece o artigo 5º da Lei nº 9.716, de 1998;

f) a adoção do critério de apuração de receita indicado na letra "d", acima, fez com que, para o ano de 2006, se apurasse receita superior ao limite previsto para o SIMPLES, o que resultou sua exclusão a partir de 2007 e exigência, para este ano, com base no lucro presumido.

É o breve relatório, passo ao voto.

Em primeiro lugar deixo consignado que é entendimento pacífico no sentido que as empresas que se dedicam à compra e venda de veículos usados podem optarem em ser tributadas com base no SIMPLES.

Na linha do entendimento aqui registrado, a exigência do crédito tributário, no presente lançamento, em relação ao ano-calendário de 2006 deu-se com base no SIMPLES.

Em relação à pergunta acima indicada a resposta é negativa. Não existe, ficção jurídica estabelecendo que a atividade de compra e venda de veículos usados, para fins tributários, equivale à prestação de serviços, justificando tributação com base de cálculo de 32%.

A edição de Instruções Normativas prevendo base de cálculo de 32%, para a receita decorrente da venda de veículos, apurada na forma do artigo 5º da Lei nº 9.716, de 1998, ao meu sentir, afrontam o artigo 97, IV, do CTN.

É importante que se tenha presente que não se pode confundir a ficção jurídica definindo o que seja receita no comércio de veículos usados para, sem previsão legal, criar nova ficção, isto é, que tal atividade de compra e venda equivale à prestação de serviços.

Neste sentido, e somente a título de notícia, constatei que o assunto já foi objeto da Mandado de Segurança Coletivo impetrado pela Associação dos Revendedores de Veículos Automotores do Estado de Santa Catarina - ASSOVESCA, resultando reconhecido, nas decisões proferidas⁵, que "a existência de autorização legal, **destinada ao contribuinte**, para que equipare as vendas de veículos usados às operações de consignação (art. 5º, da Lei 9.716/98) não significa que estas atividades **devem** ser consideradas como prestação de serviço, para fins de definição da alíquota do IRPJ e da CSLL (arts. 15, III, "a" e 20 da Lei 9.249/95)". Neste sentido, destaco a ementa do citado julgamento:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS USADOS. POSSIBILIDADE DE EQUIPARAÇÃO À CONSIGNAÇÃO. DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA PARA FINS DE APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL. PRETENSÃO DA FAZENDA DE ENQUADRAR TAIS ATIVIDADES À CATEGORIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. IMPOSSIBILIDADE. DESRESPEITO À LEGALIDADE ESTRITA.

1. Caso em que se discute a legalidade da interpretação conferida pela Fazenda Nacional ao artigo 5º da lei 9.716/98, nos termos da IN SRF n. 390/2004, segundo a qual as operações de compra e venda de veículos usados realizadas por suas associadas equivalem à consignação mercantil, de sorte que devem ser equiparadas, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, às atividades de prestação de serviços de intermediação de negócios, as quais são tributadas pela alíquota de 32%.

2. A existência de autorização legal, destinada ao contribuinte, para que equipare as vendas de veículos usados às operações de consignação (art. 5º, da Lei 9.716/98) não significa que estas atividades devem ser consideradas como prestação de serviço, para fins de definição da alíquota do IRPJ e da CSLL (arts. 15, III, "a" e 20 da Lei 9.249/95).

Não há como se vislumbrar tal alcance às normas em questão, mormente porque, nem no caso de compra de veículo para revenda, nem no de recebimento de automóvel como parte do pagamento de outro, há, efetivamente, uma prestação de serviço, mas simples operações de compra e venda, as quais não se encontram nas exceções previstas pelos artigos 15 e 20 da Lei 9.249/95.

3. Esta Corte, em caso análogo, já decidiu ser "Inconcebível que, para fins de incidência de PIS e Cofins, a compra e venda de veículos seja uma operação mercantil, devendo as contribuições incidir sobre o valor total da operação, e, para efeitos de base de cálculo de IRPJ e CSLL, a mesma operação seja uma prestação de serviços, sujeitando o contribuinte à regra do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei 9.249/1995" (REsp n. 1.201.298/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma desta Corte, cujo acórdão foi publicado no DJE do dia 4/2/2011).

4. Agravo regimental não provido (AgRg no Recurso Especial nº 1.1160.907 - SC. Jul. 14 de fevereiro de 2012. Rel. Ministro Benedito Gonçalves).

À minha decisão contida nesta declaração de voto agrego os fundamentos da decisão do REsp 1.160.907 - SC, que resultou no agravo regimental cuja ementa acima transcrevi. Eis os fundamentos utilizados pelo Ministro Benedito Gonçalves:

"A recorrente, com fundamento no artigo 5º, da Lei 9.716/98, defende que as operações de venda de veículos usados, por serem equiparadas às operações de consignação devem ser consideradas como prestação de serviço de intermediação de vendas e, por consequência, o IRPJ e a CSLL sobre elas incidente devem ser calculados com base na alíquota de 32%, à qual estão sujeitas as empresas prestadoras de serviço.

Para dirimir a controvérsia, faz-se pertinente a transcrição dos artigos de lei referentes ao tema.

Com efeito, o artigo 5º, da Lei 9.716/98, determina que:

Art. 5º. As pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores poderão equiparar, para efeitos tributários, como operação de consignação, as operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados.

Por seu turno, os artigos 15, inciso III, alínea "a" e 20, da Lei 9.249/95, os quais prevêm a alíquota de 32% para apuração do IRPJ e da CSLL, assim dispõem:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Vide Lei nº 11.119, de 2005)

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004) a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). [...] Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil,

corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento. (Redação dada Lei nº 10.684, de 2003) Medida Provisória nº 232, de 2004).

*Da leitura dos dispositivos acima, verifica-se que o artigo 5º, da Lei 9.716/98 garante **aos contribuintes que tenham como objeto social a compra e venda de veículos automotores, o direito de proceder à equiparação das vendas de veículos usados com as operações de consignação, para fins tributários. (grifos no original)***

Os artigos, 15, III, "a" e 20, da Lei 9.249/95, por sua vez, definem que as bases de cálculo do IPRJ e da CSLL referentes aos contribuintes que realizam atividades de prestação de serviços, correspondem ao percentual de 32% sobre a receita bruta.

Como mencionado, a Recorrente, com fundamento nas normas acima, editou a IN SRF nº 390/04, na qual se regulamenta a forma de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos pelas pessoas jurídicas que realizam operações de venda de veículos usados, estabelecendo que, a partir de 2003, tais tributos serão apurados com base na alíquota de 32%.

Eis o teor da mencionada norma, no que aqui importa:

[...]Art. 96. As pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores poderão equiparar, para efeitos tributários, como operação de consignação, as operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados.

§ 1º Os veículos usados, referidos neste artigo, serão objeto de Nota Fiscal de Entrada e, quando da venda, de Nota Fiscal de Saída, sujeitando-se ao respectivo regime fiscal aplicável às operações de consignação.

§ 2º Considera-se receita bruta, para efeito deste artigo, a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado tiver sido alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada.

§ 3º Na determinação da base de cálculo estimada e do resultado presumido ou arbitrado, aplicar-se-á o percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta, definida no § 2º, auferida nos períodos de apuração ocorridos até 30 de agosto de 2003, e o percentual de 32% (trinta e dois por cento) para os períodos ocorridos a partir de 1º de setembro de 2003.

§ 4º O custo de aquisição de veículo usado, nas operações de que trata esta Seção, e o preço ajustado entre as partes.

§ 5º A pessoa jurídica deverá manter em boa guarda, à disposição da SRF, o demonstrativo de apuração da base de cálculo a que se refere o § 2º.

§ 6º As disposições desta Seção aplicam-se exclusivamente para efeitos fiscais (grifos no original).

Conjugando-se os artigos de lei acima transcritos com o que dispõe a Instrução Normativa, percebe-se claramente que esta extrapolou os limites daqueles, em clara ofensa ao Princípio da Legalidade Estrita, preconizado pelo artigo 97, inciso IV, do CTN, na medida em que agravou a exação existente sem prévia lei que o permitisse.

De fato, a existência de autorização legal, **destinada ao contribuinte**, para que equipare as vendas de veículos usados às operações de consignação não significa que estas atividades devem ser consideradas como prestação de serviço. Não há como se vislumbrar tal alcance às normas em questão.

Ora, nem no caso de compra de veículo para revenda, nem no de recebimento de automóvel como parte do pagamento de outro, há, efetivamente, uma prestação de serviço, mas simples operações de compra e venda, a qual não se encontra nas exceções previstas pelos artigos 15 e 20 da Lei 9.249/95.

No REsp 1.201.298- SC, julgado em 16/11/2010, tendo por relator o Ministro HERMAN BENJAMIN, a essência do apelo da Fazenda Nacional era de que "(...) o art. 5º da Lei 9.716/98, ao equiparar a operação de venda de veículos usados à consignação, para fins tributários, acabou na verdade por equipará-la a um contrato de prestação de serviços, haja vista que a consignação seria um contrato de comissão e este uma prestação de serviço." Sustentava a recorrente de que "os Tribunais já se manifestaram no sentido de que na venda por consignação aquele que aliena não é possuidor do bem, mas mero intermediário que aufere no caso da venda determinada comissão. Assim que, a consignação prevista na Lei n. 9.716/98 é uma modalidade de consignação por comissão." (e-STJ, fl. 190)." Com base em tais argumentos, a recorrente sustentava a legalidade da IN 390/04 estabelecendo base de cálculo de 32% para as atividades que se dedicavam à compra e venda de veículos usados. O STJ, ao apreciar a questão, na mesma linha em que defendo em meu voto, assim decidiu:

IRPJ E CSLL. BASE DE CÁLCULO. COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS E RECEBIMENTO DE AUTOMÓVEL COMO PARTE DO PAGAMENTO. OPERAÇÃO MERCANTIL. AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INAPLICABILIDADE DO DISPOSTO NO ART. 15, § 1º, III, DA LEI 9.249/95.

1. As bases de cálculo do IRPJ e da CSLL são, em regra, respectivamente, 8% e 12% da receita bruta. Para as atividades previstas no inciso III do § 1º do art. 15, no entanto, as bases de cálculo dos tributos corresponderão a 32% da receita bruta.

2. A Lei 9.716/95 autorizou o contribuinte a equiparar, como operações de consignação, aquelas em que recebe veículo usado como parte do pagamento de um que foi vendido e em que adquire um outro usado para revenda.

3. O comando legal é dirigido ao contribuinte. A norma seria esvaziada por completo se, com isso, fosse consideravelmente aumentado o custo tributário das operações.

4. Não ocorre, efetivamente, prestação de serviço, mas simples operação de compra e venda, nos casos de compra de veículo para revenda ou de recebimento de automóvel como parte do pagamento de outro.

5. Inconcebível que, para fins de incidência de PIS e Cofins, a compra e venda de veículos seja uma operação mercantil, devendo as contribuições incidir sobre o valor total da operação, e, para efeitos de base de cálculo de IRPJ e CSLL, a mesma operação seja uma prestação de serviços, sujeitando o contribuinte à regra do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei 9.249/1995.

6. Recurso Especial não provido. (REsp 1.201.298- SC. Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN. Julgado em 16/11/2010).

Em resumo, em se tratando de compra e venda de veículos usados, quer seja por empresas do SIMPLES ou não, por ficção legal, tem-se por receita "a diferença entre o preço de aquisição e de venda do veículo." No caso das empresas do simples a base legal tributável será a integralidade do valor correspondente "a diferença entre o preço de aquisição e de venda do veículo". Para as empresas tributadas com base no lucro presumido pega-se a receita apurada conforme o artigo 5º da Lei nº 9.716, de 1998 e aplica-se o percentual de 8%, previsto no artigo 15, caput, da Lei nº 9.249, de 1997.

No caso concreto, do equívoco da autoridade fiscal quanto à apuração da receita tributável, resultou a conclusão de que a contribuinte, em 2006, teria extrapolado os limites para continuar operando no SIMPLES, motivo pelo qual, para o ano seguinte, resultou tributada com base no lucro arbitrado. Contudo, quando se corrigem os equívocos tem-se que não persiste a autuação, quer em relação ao ano de 2006, quer em relação ao ano de 2007.

ISSO POSTO, voto no sentido de prover o recurso para cancelar o lançamento.

(Assinado digitalmente)
Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva

Declaração de Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar.

Em apertada síntese, a empresa, optante do Simples no ano-calendário 2006, foi autuada para aquele período por entender o Fisco não ser cabível a aplicação do disposto no artigo 5º da Lei nº 9.716, de 1998. Como consequência, foi fixado como receita o valor integral da venda dos veículos e não apenas a diferença entre o preço de aquisição e de venda, conforme estabelece o referido comando legal. Decorreu disso a exclusão da empresa da sistemática simplificada, a partir do ano-calendário 2007, já que apurada receita acima do limite permitido para o Simples, e a apuração de exigência com base no lucro presumido.

Com efeito, o art. 5º da Lei nº 9.716, de 1998, estabelece que:

“As pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores poderão equiparar, para efeitos tributários, como operação de consignação, as operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados.

Parágrafo único. Os veículos usados, referidos neste artigo, serão objeto de Nota Fiscal de Entrada e, quando da venda, de Nota Fiscal de Saída, sujeitando-se ao respectivo regime fiscal aplicável às operações de consignação”.

O fato de o artigo não particularizar as pessoas jurídicas beneficiadas com o tratamento tributário nele estabelecido deixa claro que a sua intenção é a de privilegiar a atividade explorada. Quer-me parecer claro, portanto, que qualquer pessoa jurídica que cumpra os requisitos estabelecidos no sobredito dispositivo legal, independentemente do regime de tributação adotado ou da opção pela forma de pagamento dos tributos devidos, fará jus ao tratamento tributário favorecido nele previsto.

Não obstante, a Instrução Normativa SRF nº 152, de 1998, ao regulamentá-lo, estabeleceu, no seu art. 1º, que a beneficiária do tratamento tributário ali previsto é a pessoa jurídica sujeita à tributação pelo imposto de renda com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

Seguramente para alguns, entre os quais se encontra a autuante, o fato de a norma complementar não mencionar a pessoa jurídica optante pelo Simples a exclui do tratamento tributário favorecido previsto na lei.

Com a devida vênia daqueles que compartilham tal entendimento, frustrar-se-ia, por certo, o objetivo da Lei nº 9.317, de 1996, e da Lei Complementar nº 123, de 2006, caso prevalecesse essa interpretação. Afinal, seria uma incongruência político-jurídica se um

tratamento tributário privilegiado destinado às micro e pequenas empresas acabasse por prejudicá-las.

Por outro lado, há de se convir que, afora o lucro real, qualquer outro lucro é, em última análise, presumido, tenha ele a denominação que tiver. O lucro arbitrado, por exemplo, não deixa de ser presumido. Aliás, lembro que a ele se chega mediante o emprego do coeficiente de determinação do lucro que a lei houve por bem denominar de “presumido”, majorado em 20% (vinte por cento).

Como tanto o imposto quanto a contribuição incidem sempre sobre o lucro, é certo que, mesmo aqueles que optam pelo sistema simplificado de pagamento, pagam o imposto e a contribuição com base num lucro que também é presumido. Isto é matematicamente provável. A simplificação do sistema, porém, faz com que se salte a etapa de apuração do lucro, indo-se direto para a quantificação dos tributos, que, englobados, são recolhidos sob um único código de receita.

E para fulminar qualquer dúvida de que a Administração Tributária reconhece o direito da pessoa jurídica optante pelo Simples de se equiparar a que efetua operações de consignação, transcrevo uma das ementas do Parecer Cosit nº 45, de 17.10.2003, que diz:

“POSSIBILIDADE DE INGRESSO NO SIMPLES. OPERAÇÕES EM CONSIGNAÇÃO POR COMISSÃO. OPERAÇÕES DE VENDA DE VEÍCULOS USADOS.

É facultado às pessoas jurídicas que realizem operações em consignação por comissão (contratos de comissão, arts. 693 a 709, do Novo Código Civil, Lei no 10.406, de 2002), e às a elas equiparadas, o ingresso no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), por não configurarem estas atividades mera intermediação de negócios.

Dispositivos Legais: Lei no 9.317, de 05 de dezembro de 1996, art. 9o, XIII.”

Estou certo, portanto, de que o procedimento fiscal contrariou a legislação de regência da matéria ao estabelecer, como ponto de partida dos lançamentos, o preço de venda dos veículos adquiridos para revenda.

Assentado este entendimento, observo que, de acordo com o art. 142 do CTN, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento; é da sua competência, portanto, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido. E a autoridade administrativa que constitui o lançamento é a que procede à auditoria, a que fiscaliza. Logo, a ela compete determinar a matéria tributável e o tributo por ventura não determinados pelo contribuinte objeto de fiscalização. Se a autoridade se equivoca ao aplicar a legislação de regência da matéria examinada e, por conseguinte, deixa de determinar corretamente a matéria tributável e o tributo devido, não cabe à autoridade julgadora fazer os acertos necessários para ajustar o lançamento à legislação tributária, pois este procedimento configuraria inovação, inadmissível na fase contenciosa do processo.

Processo nº 10830.001279/2011-91
Acórdão n.º **1101-001.615**

S1-C1T1
Fl. 51

É de bom alvitre notar que, neste caso, não se trata de afastar uma parte da matéria tributável que se reputa improcedente; trata-se de dar nova configuração a um lançamento cuja matéria tributável e, conseqüentemente, o tributo cobrado se apresentam em desacordo com a lei, em virtude de lapso na sua interpretação.

Diante do exposto, não vejo outro caminho senão o de rejeitar integralmente os lançamentos decorrentes da acusação de omissão de receitas de vendas, dando provimento ao recurso voluntário apresentado.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar.