



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

**Processo n°** 10865.002430/2010-20  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 1302-002.655 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de março de 2018  
**Matéria** CONTRADIÇÃO ENTRE FUNDAMENTO E CONCLUSÃO - OMISSÃO DE ANÁLISE DE ARGUMENTO CONSTANTE DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** FORUSI METAIS SANITÁRIOS LTDA - EPP

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

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

PROCESSUAL - INSTRUMENTALIDADE

A despeito de suscitada a ocorrência de contradição, nada impede o conhecimento dos embargos por outro fundamento, no caso, obscuridade.

PROCESSUAL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO POR OBSCURIDADE

Verificada a obscuridade, e aclarado o excerto, mesmo que a conclusão possa ser questionada do ponto de vista legal, acolhe-se os embargos sem efeitos modificativos, cabendo à parte interessada manejar o recurso competente para, se assim o quiser, buscar a sua reforma na instância competente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer os embargos e acolhê-los, sem efeitos infringentes, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Rogério Aparecido Gil, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente Convocado), Carlos César Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Flávio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

## Relatório

Cuida-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional, por intermédio da Procuradoria Geral da Fazenda, em que sustenta haver contradição e omissões no julgado representado pelo acórdão de nº 1302000.334, proferido nestes autos em sessão realizada no dia 24/08/2014.

A discussão, originariamente, centrava-se em dois pontos:

a) um primeiro, e tratado em outro processo, concernente à exclusão da empresa do Simples Federal, tendo em conta a constatação, pelo fisco, de que o sócios do embargado, participavam de outra sociedade, somando-se, pois, os faturamentos e, *ipso facto*, ultrapassando os limites legais para seu enquadramento. Como, contudo, este questionamento ainda não terminou, na esfera administrativa, o contribuinte sustentava a necessidade de interrupção deste julgamento até a solução definitiva daquel'outro processo;

b) um segundo, e, até certo ponto, incontroverso, a incorrência, pelo contribuinte, em omissão de receitas constada a partir da identificação de depósitos bancários sem origem comprovada.

À vista do fato descrito em "b", e dada a exclusão da empresa do Simples Federal (operada a partir de agosto de 2004), promoveu-se o recálculo dos tributos pertinentes na forma preconizada pelo art. 26, e §§ da, Lei 9.430/96, calculando o IR e CSLL segundo a sistemática do lucro real trimestral e a contribuição para o PIS e COFINS, pelo regime não-cumulativo.

Instaurada a fase contenciosa pela impugnação administrativa, a DRJ houve por bem julgar totalmente improcedente a impugnação; interposto o recurso voluntário, após duas resoluções, este Colegiado (ainda que com composição totalmente diversa), deu parcial provimento às razões de insurgência do contribuinte a fim de excluir a exigência concernente ao IRPJ, à CSLL, ao PIS e COFINS quanto aos dois últimos trimestres de 2007.

Vale destacar, neste passo, que os motivos que levaram o Relator a afastar as cobranças estão suficientemente resumidos nos seguintes parágrafos do Acórdão citado alhures que, peço vênua, reproduzo a seguir:

*O contribuinte excluído do Simples Federal estava, assim, logicamente impossibilitado de adotar os regimes do lucro real anual ou lucro presumido, obrigado que está a prestar a Declaração Simplificada e a recolher sob o regime do Simples. Restava-lhe, tão somente, a adoção do lucro real trimestral ou a sujeição ao arbitramento.*

*Todavia, a partir de 01/07/2007, passa a ter plena vigência o §2º do art. 32 da Lei Complementar nº 123/2006, que garante expressamente o direito do excluído optar pelo lucro real anual*

*ou lucro presumido, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão. O dispositivo é aplicável à recorrente, que não se manifestou na fase não contenciosa.*

*A mudança de critério de apuração no ano de 2007 (sendo lucro real trimestral no 1º e 2º trimestres e lucro presumido nos 3º e 4º semestres) não viola o art. 26 da Lei nº 9.430/96, pois o §2º do art. 32 da Lei Complementar nº 123/2006 é lex posterior e também lex specialis neste particular (situação específica de exclusão do Simples Nacional), derogando, portanto, o art. 26 da Lei nº 9.430/96.*

*Sendo que a tributação por regime diverso implica inovação de critério vedada à instância administrativa, e sendo que já se operou a decadência com relação ao período lançado, devem ser excluídos da tributação os valores relativos ao IRPJ e CSLL apurados no terceiro e quarto trimestre de 2007.*

*A decisão relativa ao IRPJ e CSLL deve-se estender ao PIS e à Cofins, pois a adoção do regime do lucro presumido impõe aplicação do regime estabelecido na Lei nº 9.718/98 para a Cofins (art. 10, II, Lei nº 10.833/2003) e na Lei nº 9.715/98 para o PIS (art. 8º, II, Lei nº 10.633/2002), inviabilizando a permanência no regime de não cumulatividade.”*

Publicado o acórdão, a Fazenda Nacional, opôs embargos de declaração em virtude, primeiramente, de alegada contradição verificada, mormente entre segundo parágrafo do trecho acima transcrito (o acórdão pontuaria que a LC 123 garantiria o direito do excluído de optar pelo regime que lhe convier, afirmando, contudo, que o contribuinte teria, justamente deixado de se manifestar, na fase não contenciosa, tal opção) e a conclusão ao fim exarada no quarto parágrafo supra reproduzido (uma vez que seria franqueado ao contribuinte a mudança do regime de apuração para o lucro presumido, a partir da edição da LC 123, e, considerando a impossibilidade deste órgão colegiado modificar o critério de lançamento, consentaneamente ter-se-ia que cancelar-se a exigência quanto ao terceiro e quarto trimestres de 2007).

Num segundo momento, a embargante sustentou a ocorrência de omissões seja quanto a falta de pronunciamento pelo acórdão sobre ponto específico da decisão de primeiro grau, tendo deixado de se manifestar, também, sobre a vigência do art. 26 da Lei 9.430; além disso, ainda sob o pálio de alegada omissão, sustenta a PGFN que este colegiado não poderia ter se pronunciado sobre o regime de tributação aplicável à espécie por não ter, em sua opinião, o contribuinte apresentado argumento específico, em seu recurso, sobre tal tema.

Distribuídos os autos à então presidente desta 2ª Turma, a Conselheira Edeli Pereira Bessa houve por bem admitir os declaratórios apenas quanto a suscitada contradição, deixando-se de conhecê-los, com espeque nos preceitos do art. 65, § 3º, do RICARF, quando as omissões apontadas.

Este, o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Uma vez que apenas parcialmente admitidos os declaratórios fazendários, a discussão aqui, como, aliás, já destacado no relatório, fica adstrita à ocorrência, ou não, de contradição no aresto embargado.

E, de pronto, e perfilando-me à opinião externada pela Conselheira, e então presidente desta Turma, Edeli Bessa, o caso não seria, propriamente, de contradição, mas, verdadeiramente, obscuridade (o que não afeta o cabimento destes declaratórios, dada a aplicação ao processo administrativo do princípio da instrumentalidade).

Isto porque, na minha opinião, quando o Relator afirma que o contribuinte não manifestou a sua opção **na fase não-contenciosa**, não o disse levemente. Não há, nos autos, qualquer prova de que tal opção lhe tenha sido franqueada pela fiscalização que, lado outro, muito claramente não considerou, em qualquer momento, a aplicação da regra encartada no art. 32 da Lei Complementar 123/06.

A luz disto, particularmente, entendo que a solução tecnicamente correta para a demanda seria o cancelamento da exigência relativa ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, devidos nos dois últimos trimestres de 2007, por desrespeito ao citado art. 32 da LC 123/06.

Não me parece, todavia, ter sido esta a solução adotada pelo acórdão embargado e o que torna, justamente, obscura a decisão, é o fato de não ter o relator melhor explicitado as consequências da constatação acima ou quicá declinado se a opção em testilha será automática ou se teria sido formalizada **no curso da fase contenciosa** deste feito.

Também não posso afirmar que o relator teria assumido que a opção pelo lucro presumido seria decorrência automática da LC 123/06, seja porque, tecnicamente errada tal assertiva, seja porque, neste caso, surgiria uma segunda irregularidade (aí sim, contradição) já que o próprio voto condutor explicita que a citada norma complementar faculta ao contribuinte **a opção** pelo regime que lhe convier, caso seja excluído do SIMPLES Nacional.

Enfim, como o relator faz menção a falta de opção de contribuinte "**na fase não-contenciosa**", me resta (pena de inovar, ilicitamente, a lide) assumir ter sido esta última a solução que melhor se amolda ao caso (certa ou errada, já que estes embargos servem, tão só, para aclarar a decisão e não para lhe modificar a substância - ao menos, via de regra). Isto é, pelo que exposto na decisão embargada, a adoção do regime de lucro presumido para cálculo do IR e da CSLL se imporia pela manifestação expressa do contribuinte **aposta na sua impugnação (fl. 763), primeiro momento em que teve oportunidade para exprimir semelhante intenção**, valendo esta opção já para os dois trimestres finais de 2007 (após, portanto, a edição da LC 123/06).

Diante do exposto, voto por acolher aos embargos declaratórios, apenas para, reconhecendo a ocorrência de obscuridade (e não contradição) no acórdão embargado, esclarecer que, pelo voto condutor, a opção pelo regime de tributação feita pelo contribuinte (autorizada pelo art. 32 da LC 123/06) foi explicitada em sua impugnação (fase contenciosa deste feito), primeiro momento em que teve oportunidade para manifestá-la (oportunidade que não lhe foi franqueada durante a fase não-contenciosa do feito administrativo).

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

Processo nº 10865.002430/2010-20  
Acórdão n.º **1302-002.655**

**S1-C3T2**  
Fl. 1.146

---