



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo nº** 10875.004719/2003-35  
**Recurso nº** 137.397  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Resolução nº** 302-1.497  
**Data** 19 de junho de 2008  
**Recorrente** MODO COMUNICAÇÃO INTEGRADA LTDA  
**Recorrida** DRF-CAMPINAS/SP

**R E S O L U Ç Ã O**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, nos termos do voto do relator.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO  
Presidente

RICARDO PAULO ROSA  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. Estiveram presentes a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa. Esteve presente o Advogado Gustavo Froner Minatel, OAB/SP – 210.198.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância que passo a transcrever.

*De inicio, cabe dizer que a contribuinte já havia sido excluída do Simples em outubro de 1997. Com relação a essa exclusão, o despacho decisório DRF/GUA/SECAT nº 279/2002, constante do Processo nº 13894.001100/2002-58, deferiu a solicitação de revisão de exclusão, com base na Nota SEVAC/DIVAT nº01/2002, de 24/04/2003. Essa nota dispõe sobre os casos de empresas excluídas no Simples a partir de 20/10/1997, através do evento 315, processadas pela DICOR-AP. Ficou determinado que deveria ser desfeita a exclusão, quando fosse configurada a situação por ela determinada e que na hipótese de vedação à opção, deveria ser notificada a empresa através de outro ato declaratório de exclusão.*

*Trata o presente processo de posterior exclusão da sistemática do Simples, mediante Ato Declaratório Executivo nº 29, de 16 de outubro de 2003, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2002, à fl. 38, que teve como situação excludente atividade econômica vedada, de acordo com o disposto no artigo 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317, de 1996.*

*Cientificada desse Ato Declaratório Executivo, em 06/11/2003, à fls. 45/46, que excluiu a empresa do Simples, com efeitos a partir de janeiro de 2002, por constar no contrato social atividade econômica vedada, de acordo com da Lei nº 9.317, de 1996, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 49/60, em 05/12/2003, alegando cerceamento do direito de defesa por ausência de motivação, em razão da DRF/Guarulhos não especificar em qual item do inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/96 estariam enquadradas as supostas atividades impeditivas e também por não motivar a decisão.*

*Salienta que motivar não é apenas apontar o texto da lei e que em decorrência da negligência da DRF/Guarulhos em evidenciar qual a atividade estaria vedada fez com que a manifestante tivesse que provar em sua defesa que não exerce as 32 atividades previstas no artigo 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317, de 1996.*

*Admite que estão previstas no seu contrato social atividades que não foram efetivamente exercidas, enfatizando que o fato de seu contrato social fazer previsão de atividade que é considerada impeditiva não pode ser causa de exclusão do regime do Simples, uma vez que a exclusão deve se dar pelo exercício efetivo de atividade impeditiva e não apenas pela sua previsão no contrato social. Cita ementa de diversos processos de consulta no sentido de corroborar o entendimento de que não é causa de exclusão a menção de atividade impeditiva no contrato social, quando a atividade não for exercida.*

*Quanto aos serviços, que afirma efetiva e exclusivamente prestar, vem de descrevê-los para, ao final, concluir que restariam fora do alcance da norma impeditiva de adesão ao Simples (art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96). Aí se incluiriam os serviços de digitação e impressão, montagem de base de dados, de "contact center" e de promoção de eventos.*

*Por fim, tenciona demonstrar o tanto quanto alegado com a juntada de cópias simples de notas fiscais, orçamentos e contratos de prestação de serviço (fls. 69/88).*

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou sua decisão na ementa correspondente.

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

*Ano-calendário: 2002*

*Ementa:*

*EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA. PROVA. O contrato social, mais particularmente, o objeto social ai descrito, é fato jurídico cuja desconstituição demanda mais que a apresentação de notas fiscais de venda de serviços/mercadorias episódicas e escassamente distribuídas ao longo do ano. Se o fato jurídico assim considerado é daqueles a revelar atividade empresária incompatível com o Simples, procedente é a exclusão.*

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator

O recurso é tempestivo, vez que o contribuinte foi intimado da decisão de primeira instância no dia 20 de novembro de 2006 (fl. 101) e a sua protocolização perante a autoridade de jurisdição deu-se no dia 12 de dezembro do mesmo ano. Trata-se de matéria de competência deste Terceiro Conselho. Dele tomo conhecimento.

Em apertada síntese, relato os argumentos trazidos pelo contribuinte no recurso voluntário apresentado contra decisão de primeira instância:

- a) *Cerceamento do direito de defesa – o despacho decisório da DRF/GUA/SECAT nº 318/2003 e o Ato Declaratório de Exclusão são genéricos. Limita-se, o primeiro, a descrever todas as atividades prevista no contrato social da empresa e o segundo a determinar a exclusão “POR EXERCER ATIVIDADES QUE IMPEDEM A OPÇÃO PELO REFERIDO SISTEMA, BEM COMO NOS TERMOS QUE CONSTA DO DESPACHO NO PROCESSO Nº 10875.004719/2003-35”.*
- b) *Atividades previstas no contrato social, mas não exercidas – embora conste no contrato social atividades impeditivas à sua permanência no Sistema, nunca as exerceu, não havendo provas em sentido contrário.*

No que diz respeito ao alegado cerceamento do direito de defesa, entendo não assistir razão ao contribuinte.

Primeiro porque, ao contrário do que defende, consta do ato de exclusão, além do fundamento normativo, o fundamento fático da decisão, qual seja, a prática de atividades que impedem a opção pelo Sistema. Segundo, porque, embora o fundamento normativo contenha, de fato, trinta e duas atividades impeditivas, não há qualquer chance de que isso impeça ou mesmo dificulte a identificação daquela na qual o contribuinte está enquadrado.

Assim, não é verdade que a exclusão exija da empresa “*prova negativa*” ou que “*tenha que demonstrar que não exerce 32 atividades previstas no inciso tomado como fundamento da exclusão*”, pois, das trinta e duas atividades relacionadas no inciso XIII do artigo 9º da Lei 9.317/96, poucas merecem atenção quando a lista é confrontada com o objetivo descrito no contrato social acostado aos autos, senão vejamos:

Contrato social (última alteração) – “*organização de eventos, assessoria de imprensa, promoções de produtos e serviços em geral e prestação de serviços no agenciamento de modelos para eventos, filmes e fotos publicitárias*”.



4

Inciso XIII – “que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtos de espetáculos, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, engenheiro, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, estatístico, administrador, programador, analista de sistema, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, fisicultor, ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida”.

Prosperasse o entendimento do contribuinte, e seria necessário fazer prova negativa não somente em relação às trinta e duas atividades listadas no texto legal, mas para outras tantas que pudessem ser enquadradas no universo compreendido por serviços profissionais “assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida”.

A relação contida no inciso XIII do artigo 9º da Lei 9.317/96 presta-se à identificação de em conjunto de atividades com característica em comum, não exaustiva, bastando que a empresa identifique-se com alguma delas, ou, não concordando, demonstre não exercê-las, nem exercer nenhuma outra que se lhes assemelhe.

Ademais, em sua impugnação e recurso, a empresa demonstrou conhecer perfeitamente a atividade na qual está enquadrada.

Afastada a preliminar, passo ao mérito.

A recorrente informa que desde o ano de 1997 “trazia em seu contrato social atividades que pretendia exercer no futuro, mas exatamente por serem impeditivas da opção pela sistemática do SIMPLES nunca exerceu”.

Conforme documento de alteração contratual carreado aos autos (folha 28), no ano de 1997, o objetivo da empresa era “a organização de eventos, promoções de vendas de produtos e serviços em geral”. No ano de 1994, quando a empresa foi constituída, o objetivo era “a organização de eventos, assessoria de imprensa, publicidade, propaganda e promoções em geral”.

Não é verdade, portanto, que as atividades impeditivas remontam ao ano de 1997, mas sim à data de constituição da sociedade empresária, sendo elas, inicialmente, a única razão de existir da pessoa jurídica, conforme manifestação de vontade de seus fundadores.

No presente feito, o esclarecimento do conteúdo dos documentos trazidos aos autos e das conclusões neles respaldadas reveste-se de especial importância, tendo em vista que a questão de mérito assenta-se fundamentalmente nas provas: se a empresa exerce ou pode exercer atividades impeditivas ou de que não as exerce e a quem cabe fazer prova disso ou daquilo.

A decisão de primeira instância considera “que quando o contribuinte declara à SRF exercer atividade vinculada a um certo CNAE”, presume-se “que isto seja sério, ou seja, que a declaração prestada retrate fielmente o evento testemunhado, isto é, que a declaração dê fé a algo (evento) verdadeiramente acontecido no mundo físico”, vinculando o declarante “aos efeitos jurídicos que naturalmente decorrem das declarações que emitem, sob pena de total insegurança jurídica. Por outro tanto, presentes os elementos existenciais, de validade do ato/negócio jurídico e, ainda, salvo eventuais vícios de consentimento, pressupõe

*o Direito que a declaração de vontade é sempre intencional, ou seja, é serviente ao fiel retrato do pensado (da vontade), bem como é sempre, ela, declaração de vontade, absolutamente séria, pena de não se ter estabilidade jurídica no trato comum da vida”.*

Acolho integralmente a manifestação contida no voto do i. Julgador *a quo* em tudo que se refere à expressão de vontade e suas consequências jurídicas, contudo, permito-me discordar que tais argumentos possam ser aproveitados no caso presente.

É que a dita manifestação contida na cláusula contratual diz respeito aos objetivos visados pela empresa, de acordo com a vontade de seus sócios, quando de sua fundação e das transformações que lhe sucederam, ao passo que a vedação à opção pelo SIMPLES atinge as empresas que prestem serviços profissionais de e não as que possam prestá-los, foram criadas para prestá-los ou que, presumivelmente, deveriam prestá-los.

A presença de outras atividades não vedadas no contrato social da pessoa jurídica admite a hipótese de que as atividades impeditivas não estejam sendo executadas, exigindo que se siga em frente na obtenção de informações que ofereçam condições à formação de convicção do julgador.

Impõe-se, então, como dito antes, enfrentar a questão do ônus da prova.

É que, se por um lado, a simples informação contida no contrato social da sociedade empresaria não é prova suficiente para retirá-la do Sistema, também os escassos documentos trazidos aos autos por ocasião da impugnação não dão suporte à sua permanência, restando a solução do presente feito reduzida à imputação de responsabilidade a uma das partes pela ausência de informações suficientes para o julgamento do mérito apoiado na efetiva aplicação da norma aos fatos verdadeiramente constatados ao longo do procedimento.

Em regra geral, considera-se que o ônus de provar recai sobre quem alega o fato ou o direito. A Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código do Processo Civil, fixa responsabilidades com base em idêntico critério.

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

Me permito lançar mão de alguns dos preciosos apontamentos contidos no voto de primeira instância no que diz respeito à produção e apreciação das provas no processo.

*Notas fiscais, seja-se, também se prestam a tal desiderato. Nelas pode-se constatar declaração de vontade que testemunha o evento compra e venda de bens e/ou serviços. E, sob o ponto de vista que aqui interessa (saber se determinada atividade é ou não vedada no Simples), tais notas fiscais constituem fato jurídico e do qual decorrem efeitos jurídicos perante a SRF: admitida a declaração que encerram como intencional e séria, conforme a descrição dos bens/serviços transacionados, é possível julgar se a atividade correspondente está ou não entre as vedadas pelo art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96.*

*A fiscalização in locu também; diga-se, a partir dela toma-se contato direito com a realidade física que se pretende afirmar ou negar e daí, afirmando-a ou negando-a, produz-se declaração de vontade que traz efeitos jurídicos. Obviamente intencional e sério, o testemunho fiscal, vertido em papéis de fiscalização, é fato jurídico ao qual se atrelam consequências jurídicas perante a SRF: a partir dele decidir-se-á sobre a possibilidade ou não de o contribuinte optar e/ou se manter no Simples.*

*Observe-se que, embora não seja possível estabelecer hierarquia entre as “espécies” de declarações antes ditas (declaração do CNAE, declaração do objeto social nos atos constitutivos, declaração da mercancia assentada em notas fiscais, e, por fim, declaração da fiscalização in locu), não há dúvida que, na ordem em que apresentadas, elas tendem, cada vez mais, a se aproximar do que concretamente ocorre no mundo físico. Por outra linha, cada uma daquelas declarações são fatos jurídicos tendentes a fazer prova do objeto por elas referido; no caso que interessa, prova da real natureza da atividade desempenhada pelo contribuinte. Prova esta, fato jurídico este, que pode, ou não, se subsumir no antecedente jurídico da norma jurídica abstrata e geral veiculada no art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96. Em caso positivo, o efeito jurídico é a vedação ao Simples; em caso negativo, tirante outros impedimentos, a possibilidade de adesão e/ou manutenção no Simples.*

*Ainda sobre prova, ou, do fato jurídico que se subsume a algum antecedente d’alguma norma jurídica, para melhor esclarecer e aprofundar, tal é, como se disse, uma declaração de vontade, um relato lingüístico que se reporta a algum evento havido. Por exemplo, o testemunho de uma pessoa pode referir o evento agressão física de “A” sobre “B”, ou, um dado documento pode bem referir o ajuste de vontade entre comprador e vendedor. Testemunho e documento são provas, ou melhor, meios de prova; a agressão física e o ajuste de vontade, os seus objetos. Agora, veja-se que ao juiz bem pode ser dado a conhecer ou a prova, ou o próprio objeto da prova. Em outras palavras, ou a testemunha e o documento são entregues ao juízo, ou, diversamente, os objetos do testemunho e do documento são postos ao juízo. Como assim? No primeiro caso, que mais sói acontecer, o juiz terá sob seu campo de percepção, como objeto de percepção, não o evento propriamente (a agressão física, o ajuste de vontade), senão uma evidência mediata daquele evento (mediata porque entre ele, juiz, e o evento interpõem-se a testemunha e o documento); no segundo caso, embora de pouco uso, como é o caso da inspeção judicial, o juiz terá sob seu campo de percepção, como objeto de percepção, o próprio evento, diretamente, imediatamente.*

*Então, tirante a inspeção judicial (cujo equivalente, aqui, seria a fiscalização in locu), todos os meios de prova do Direito – todos mesmo – não passam de prova indireta do evento probando (evento do qual se quer certificar a ocorrência no mundo físico). Indireta porque o objeto da prova (agressão física, ajuste de vontade) não coincide com o objeto da percepção do juiz (ele juiz percebe a testemunha, o documento; mas não percebe o evento testemunhado, o evento documentado)."*

Como bem demonstrado no elaborado voto, a produção das provas no procedimento de fiscalização pode se dar por diferentes meios: a declaração do contribuinte, os documentos da escrita fiscal de elaboração obrigatória, a fiscalização *in loco*.

Na relação jurídica entre sujeito passivo e o Estado, o comando legal que atribui ao autor a responsabilidade por apresentar as provas do fato constitutivo do seu direito, precisa ser aplicado tendo-se em conta o modelo sob o qual tais responsabilidades são exercidas. No campo do direito tributário, é do próprio administrado o dever registrar e guardar consigo os documentos e demais efeitos que testemunham a ocorrência dos eventos cuja existência se pretende comprovar.

Essa assertiva é confirmada por qualquer das três hipóteses citadas no julgamento de primeira instância.

A declaração do contribuinte, os documentos da escrita fiscal e a fiscalização *in loco* são, todos eles, meios probantes obtidos a partir de uma exigência ou mesmo uma imposição que o Estado impinge ao particular.

Não sendo da natureza das relações fisco-contribuinte que o primeiro guarde consigo os documentos firmados pelo segundo e mesmo que o fato constitutivo do direito tenha sido formalmente pactuado, a comprovação depende de que o administrado seja intimado a apresentar os documentos que a lei o obriga a produzir e manter em bom estado, ou que manifeste sua vontade por meio de declaração contida em documentos previamente elaborados ou perante a própria fiscalização que a colhe a termo, ou, ainda, pela obtenção desses documentos ou verificação da ocorrência de fatos no local de funcionamento da empresa.

O que há em comum dentre todas esses meios é o fato de que a obtenção das provas depende quase sempre de que o administrado exerça em sua plenitude a função de anotar e manter em boas condições os registros contábeis e fiscais e os apresente ao fisco quando exigido. Sem essa providência, salvo algumas poucas exceções, não haverá como comprovar a ocorrência ou inocorrência de um fato.

No presente litígio, mesmo que adotássemos a mais extremada interpretação de que cabe ao fisco diligenciar todas as empresas com vistas à obtenção das provas e adequada instrução do processo, ainda assim seria necessário que o contribuinte apresentasse todas as notas fiscais emitidas no período à fiscalização, sob pena de restar o processo ainda assim carente de provas.

Isto posto, há que se admitir a premissa de que, nas relações fisco-contribuinte, a obtenção e a apresentação das provas do fato constitutivo do direito do autor (na maior parte das vezes o Fisco), depende quase sempre de o contribuinte colocá-las à disposição do fisco, sendo-lhe negado o direito de negligenciar tal função, sob pena de ser-lhe atribuída a responsabilidade pela ausência de provas no processo e, corolário, o próprio ônus probante.

Por esta razão, não vejo motivos para distinções feitas com base na pessoa que impulsionou a demanda contida no processo, pois a apresentação das provas, até certo ponto, será sempre dependente da ação do contribuinte.

Aplicando-se estes pressupostos ao caso concreto, tem-se que, no presente feito, a administração tributária excluiu do SIMPLES pessoa jurídica que continha no contrato social atividade vedada.

A exclusão foi baseada exclusivamente nisso.

Além de todos argumentos acima esposados, tenho, reiteradas vezes, me manifestado no sentido de que o Sistema através do qual se dão as relações entre o particular e o Estado (Sistema Tributário Nacional) pressupõe o pleno exercício das obrigações por parte do administrado, sem o que incorreria-se em elevado ônus social, com vistas à manutenção de uma máquina estatal capaz de atingir todos os fatos econômicos independentemente de colaboração; contudo, isso não concede ao fisco o poder de fazer exigências sem nenhuma base.

É que tais pressupostos não dispensam a administração de laborar em busca da obtenção das provas.

O controle exercido com base no CNAE fiscal ou do contrato social das empresas é por demais precário, na medida em que considera as atividades que a empresa pode estar executando e não as que ela efetivamente executa.

A meu sentir, melhor seria que a exclusão fosse antecedida de uma intimação à empresa, exigindo-lhe a apresentação de documentos que comprovassem que as atividades impeditivas não estão sendo exercidas.

Não tendo isso sido feito e uma vez decidido pela exclusão da empresa do Sistema, a mesma apresentou espontaneamente alguns poucos documentos considerados insuficientes no julgamento de primeira instância. Mais uma vez, compartilho do mesmo entendimento do julgador *a quo* quanto à quantidade de documentos apresentados; contudo, não posso concordar que a responsabilidade seja atribuída ao contribuinte, pois ele jamais se quer foi intimado a apresentar documentos. Em lugar disso, uma informação de que sua exclusão seria definitiva caso não se manifestasse no prazo de 30 dias.

Ante todo o exposto, VOTO POR CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que a empresa seja intimada a apresentar a relação de notas fiscais emitidas ao longo dos anos de 2003 a 2007 e, de posse dessa, a fiscalização da Unidade Local da Secretaria da Receita Federal do Brasil escolha, segundo critérios quantitativos e qualitativos que julgar adequados, quais notas fiscais deseja que o contribuinte apresente, anexando-as ao processo por cópia autenticada pela própria repartição.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2008

  
RICARDO PAULO ROSA - Relator