



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.002508/2009-09
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.356 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 6 de outubro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SECURISYSTEM SISTEMAS DE MONITORAMENTO LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. PEÇA RECURSAL QUE SUSTENTA TESE INSUFICIENTE PARA REFORMADO ACÓRDÃO RECORRIDO. IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece de recurso especial quando as razões trazidas na peça recursal não são suficientes para levar a uma alteração da conclusão do voto condutor do acórdão recorrido. De nada adianta, para o caso dos autos, acatar entendimento divergente acerca do que diz o artigo 32, § 2º, da LC 123/2006, eis que o acórdão recorrido claramente julga acerca do que chama de “antigo SIMPLES” isto é o SIMPLES Federal, e não um lançamento efetuado à luz da LC 123/2006, que regula o SIMPLES Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Guilherme Adolfo dos Santos que votaram pelo conhecimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão 1401-005.214, de 08 de fevereiro de 2021, julgado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, que recebeu as seguintes ementa e decisão:

Acórdão recorrido 1401-005.214

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)
Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES. REGIMES DE TRIBUTAÇÃO APLICÁVEIS.

A empresa excluída do Simples deve, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, ser tributada pelas regras do Lucro Real, Lucro Presumido ou, excepcionalmente, pelo Lucro arbitrado.

Deve-se, portanto, oportunizar à empresa excluída do Simples a opção de apurar seus resultados, não podendo a Fazenda Nacional escolher em seu lugar sob pena de, em assim o fazendo, submeter a pessoa jurídica excluída, dentre os regimes que poderia legalmente adotar, a tributação por aquele mais oneroso.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, dar-lhe provimento. Vencido o Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Claudio de Andrade Camerano.

No caso, o sujeito passivo foi excluído do **SIMPLES Federal** a partir de 1º de março de 2004 com base nem dispositivos da Lei 9.317/1996 (artigos 9º, XII, “f”; 12; 14, I, e 15, II – ADE de fl. 74), tendo havido o **lançamento** dos tributos referente a períodos de apuração compreendidos entre setembro de 2004 a junho de 2007, no **regime do lucro arbitrado**, ante a alegação da autoridade autuante de que a verificação do lucro real trimestral restou “*impossibilitada pela falta de apresentação do LALUR trimestral, do balanço patrimonial, da demonstração de resultado dos períodos de apuração trimestrais e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados*” (fl. 157).

A Fazenda Nacional alega que houve divergência na interpretação da legislação tributária quanto ao que se decidiu sobre a possibilidade e à forma de adoção de regime tributário para lançamento realizado após o contribuinte ter sido excluído do **Simples Nacional**. Aponta como paradigmas os acórdãos 1101-000.953 e 1302-001.159.

Em 28 de maio de 2021 Presidente de Câmara deu seguimento ao recurso especial, nos seguintes termos:

(...)

A divergência suscitada diz respeito às possibilidades e à forma de adoção de regime tributário para lançamento realizado após o contribuinte ter sido excluído do Simples.

No caso dos presentes autos, o contribuinte foi excluído do Simples por Ato Declaratório Executivo (ADE) emitido em 13/04/2007. Conforme consta do acórdão

recorrido, o ato de exclusão foi mantido pelo CARF, e o processo que cuidou desse ADE, de nº 11060.000758/2007-34, encontra-se arquivado.

Compulsando os autos, vê-se que o lançamento para exigência dos tributos que decorreram da exclusão do Simples, e que é objeto deste processo, foi cientificado ao contribuinte em 28/09/2009.

Realmente, há semelhanças entre as situações examinadas pelo acórdão recorrido e pelos paradigmas, que permitem constatar a ocorrência da alegada divergência jurisprudencial.

Para os paradigmas, uma vez operada a exclusão do Simples, não existe previsão legal de intimação prévia do sujeito passivo para que ele regularize sua condição fiscal, sua escrituração, etc., e nem para que faça opção pelo regime tributário de sua preferência.

Além disso, o primeiro paradigma explicita que o contribuinte não pode pretender adequar sua escrituração e seus recolhimentos ao regime tributário que mais lhe aprouver, depois de instaurado o procedimento fiscal para lançamento de tributo, pela perda da espontaneidade.

O voto que orientou o acórdão recorrido faz críticas à forma como a Fiscalização conduziu a auditoria. Mas o que é importante perceber é que esse voto, embora sustente que a empresa pode ser tributada pelo lucro presumido, “caso preencha os requisitos legais pertinentes”, conclui ao final que a Fiscalização deveria ter ofertado ao contribuinte a possibilidade de optar pelo referido regime de tributação.

E nesse ponto, o acórdão recorrido diverge dos paradigmas, porque a Fiscalização só poderia fazer isso no curso de um procedimento fiscal (e não por “intimação prévia”), onde o contribuinte já não tem mais possibilidade de fazer tal opção, ou seja, de adequar sua escrituração e seus recolhimentos ao regime tributário que mais lhe aprouver, justamente pela perda da espontaneidade.

Desse modo, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial da PGFN.

O sujeito passivo foi intimado e não se manifestou.

É o relatório.

Voto

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo. Passo a examinar os demais requisitos para a sua admissibilidade.

Nesse ponto, observo que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é instância especial de julgamento com a finalidade de proceder à uniformização da jurisprudência do CARF. Desse modo, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento do disposto no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, merecendo especial destaque a necessidade de se demonstrar a divergência jurisprudencial, *in verbis*:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Destaca-se que o alegado dissenso jurisprudencial se estabelece em relação à interpretação das normas, devendo, pois, a divergência, se dar em relação a questões de direito, tratando-se da mesma legislação aplicada a um contexto fático semelhante. Assim, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam semelhantes, não há que se falar em divergência de julgados, uma vez que a discrepância a ser configurada diz respeito à interpretação da mesma norma jurídica.

Por outro lado, quanto ao contexto fático, não é imperativo que os acórdãos paradigma e recorrido tratem exatamente dos mesmos fatos, mas apenas que o contexto tido como relevante seja de tal forma semelhante que lhe possa (hipoteticamente) ser aplicada a mesma legislação. Desse modo, um exercício válido para verificar se se está diante de genuína divergência jurisprudencial é verificar se a aplicação, ao caso dos autos, do racional constante do paradigma, seria capaz de levar à alteração da conclusão a que chegou o acórdão recorrido.

Pois bem.

O voto vencedor do acórdão recorrido concluiu por cancelar a autuação por entender que a exclusão do sujeito passivo do SIMPLES não o conduz, obrigatoriamente, à tributação pelas regras do lucro real trimestral, como deduzido no relatório fiscal, afirmando que a autoridade deveria ter dado ao sujeito passivo a oportunidade de escolher o regime do lucro presumido.

O voto condutor analisa o artigo 14 da Lei nº 9.718/1998 (art.246 do RIR/99, vigente à época) e conclui que “*não há disposição na legislação tributária que permita concluir que, uma vez excluída do SIMPLES, a empresa não possa, caso preencha os requisitos legais pertinentes, ser tributada pelo lucro presumido, regime pelo qual a Recorrente poderia ter sido tributada, até porque a sua receita foi base de cálculo do lucro arbitrado.*”

Lembrando que, conforme relatado, no caso dos autos o sujeito passivo foi excluído do **SIMPLES Federal** a partir de 1º de março de 2004 com base nem dispositivos da Lei 9.317/1996 (artigos 9º, XII, “f”; 12; 14, I, e 15, II – ADE de fl. 74), tendo havido o lançamento dos tributos referente a períodos de apuração compreendidos entre setembro de 2004

a junho de 2007, no regime do lucro arbitrado, ante a alegação da autoridade autuante de que a verificação do lucro real trimestral restou *“impossibilitada pela falta de apresentação do LALUR trimestral, do balanço patrimonial, da demonstração de resultado dos períodos de apuração trimestrais e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados”* (fl. 157).

Antes de analisar a demonstração de divergência jurisprudencial, convém analisar o teor do recurso especial da Fazenda Nacional.

Sustenta a Fazenda Nacional que *“o colegiado não empreendeu a melhor análise sobre o art. 32, § 2º, da Lei Complementar nº 123/2006, art.14 da Lei nº 9.718 de 1988 e art. 527 do RIR/99, ao entender que a contribuinte deveria ter sido intimada previamente pela fiscalização para escolher a forma de apuração do lucro que pretendia adotar e a regularizar seus livros fiscais, e concluir que o lançamento deveria ter sido feito pelo lucro presumido, por ser mais benéfico ao contribuinte.”*

Equivoca-se, porém, a Recorrente, ao fazer referência a base legal ainda não vigente para os períodos em que se operou a tributação em questão – a Lei Complementar 123/2006 entrou em vigor em 1º de julho de 2007 quanto ao regime de tributação das microempresas e empresas de pequeno porte, nos termos de seu artigo 88. E não se trata de mero equívoco, já que **em todo o teor do seu recurso especial** a Fazenda Nacional faz referência ao **SIMPLES Nacional** (regido pela LC 123/2006), quando não há dúvida de que o caso dos autos é de tributação pelo SIMPLES Federal (regido pela Lei 9.317/1996).

A Fazenda Nacional afirma que *“o relator do julgado concluiu que, conforme o art. 32, § 2º, da LC 123/06, o sujeito passivo que for excluído do regime do Simples Nacional possui o direito de optar por qualquer forma de apuração do lucro.”*

Essa interpretação que a Fazenda Nacional faz do acórdão recorrido não é adequada, na medida em que o voto vencedor do acórdão recorrido analisa as regras relativas ao **SIMPLES federal**, e não julga acerca da Lei Complementar 123/2006, mas apenas menciona tal norma como reforço de sua argumentação. Transcrevo o trecho final do voto (grifos do original):

(...)

A possibilidade de opção pelo lucro presumido, pelas regras do antigo SIMPLES, já constava nas edições de Perguntas e Respostas da SRF (atualmente Receita Federal do Brasil):

Pergunta de nº 183

Quais os efeitos da exclusão do Simples?

A pessoa jurídica excluída do Simples, por opção, obrigatoriamente ou de ofício, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, sujeitar-se-á às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, inclusive com relação à forma de apuração dos seus resultados, tomando como base as regras previstas para o lucro real, ou, quando seja permitido, opcionalmente, pelo lucro presumido, ou ainda, excepcionalmente, pelo lucro arbitrado, nas hipóteses previstas na lei fiscal.

[...]

Tal possibilidade foi depois expressamente inserida na legislação que rege o SIMPLES NACIONAL:

Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006

[...]

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

§ 1º Para efeitos do disposto no caput deste artigo, na hipótese da alínea a do inciso III do caput do art. 31 desta Lei Complementar, a microempresa ou a empresa de pequeno porte desenquadrada ficará sujeita ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos impostos e contribuições, devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, acrescidos, tão-somente, de juros de mora, quando efetuado antes do início de procedimento de ofício.

§ 2º Para efeito do disposto no caput deste artigo, o sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES deve apurar seu resultado pelo lucro **real** ou **presumido**, ou seja, lhe deve ser ofertada esta possibilidade, afinal a autoridade intimou a Recorrente a apresentar uma série de documentos, demonstrações contábeis e LALUR trimestral, ao passo que se lhe permitisse apurar os tributos pelo lucro presumido, a demanda por registros seria bem menor, menos custosa e, certamente, a tributação seria menos onerosa.

Nestes termos, incorreu em equívoco insanável a autoridade fiscal ao considerar como automaticamente aplicável à contribuinte, depois da exclusão do SIMPLES, o regime de apuração do IRPJ pelo lucro real trimestral.

Conclusão

É como voto, conhecer parcialmente do recurso voluntário, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento.

Neste sentido, verifica-se que **as razões de recurso especial são inaplicáveis ao caso**, isto é, mesmo que com elas se concorde isso não seria suficiente para levar a uma alteração da conclusão do voto condutor do acórdão recorrido. De fato, de nada adianta, para o caso dos autos, acatar entendimento divergente acerca do que diz o artigo 32, § 2º, da LC 123/2006, eis que o acórdão recorrido claramente analisa o que chama de “antigo SIMPLES” isto é o SIMPLES Federal, e não um lançamento efetuado à luz da LC 123/2006.

Portanto, contatada a insuficiência recursal, oriento meu voto para não conhecer do recurso especial.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para não conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano