



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

**Processo n°** 11060.002530/2009-41  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-00.999 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de abril de 2012  
**Matéria** AUDITORIA FISCAL-IRPJ  
**Recorrente** EZEQUIEL CARDOSO DOS SANTOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

**EXCLUSÃO DO SIMPLES. EXIGÊNCIAS DECORRENTES.** A lavratura dos Autos de Infração, para a exigência dos tributos devidos com base nas normas gerais de tributação, a partir da data em que surtem os efeitos da exclusão da pessoa jurídica do Simples, não está condicionada à decisão administrativa final do litígio relativo à mencionada exclusão.

**ARBITRAMENTO DO LUCRO.** O fato de a pessoa jurídica excluída do Simples e obrigada à tributação com base no lucro real trimestral deixar de apresentar à autoridade fiscal as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal autoriza o arbitramento do lucro, obedecendo aos critérios estabelecidos na lei.

**LANÇAMENTOS DECORRENTES.** Os lançamentos reflexos devem observar o mesmo procedimento adotado no principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

**MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.** O julgador administrativo não pode afastar a aplicação da multa prevista em lei e carece de competência para apreciar questões suscitadas quanto à validade da legislação tributária. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas cumprir a determinação legal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Antônio José Praga de Souza – Relator

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

## Relatório

EZEQUIEL CARDOSO DOS SANTOS recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

### Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no período de setembro de 2004 a junho de 2007.

De acordo com a descrição dos fatos constante do Auto de Infração Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à fl. 111, foi efetuado o arbitramento do lucro referente aos períodos de apuração trimestrais ocorridos de setembro de 2004 até junho de 2007, com base no art. 530, inciso III, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termos de intimação em anexo, teria deixado de apresentá-los.

Em decorrência foram lavrados os Autos de Infração relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

No relatório de Fiscalização, às fls. 151 a 157, foi informado, basicamente, o seguinte:

### CONSIDERAÇÕES INICIAIS

– em 23/01/2007, foi iniciada ação fiscal na firma individual EZEQUIEL SANTOS, quando foi solicitada, por meio do Termo de Intimação para Apresentação de

Documentos – TIAD e nos termos do art. 32, inciso III, e artigo 33, §§ 1º e 2º da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a apresentação de livros contábeis e diversos documentos e arquivos digitais relativamente ao período de 05/1998 a 12/2006;

– o contribuinte apresentou os livros Razão nº 02 a 06, relativamente ao período de 01/2004 a 12/2007, bem como os livros Diário nº 01 e 06, dos anos-calendário de 2003 e 2007;

– em face de a firma individual Ezequiel Santos ter realizado operações relativas à prestação de serviços de vigilância, cuja atividade é incompatível com a opção pelo Simples, de acordo com o art. 9º, inciso XII, alínea “f”, da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e o art. 20, inciso XI, alínea “e”, da Instrução Normativa SRF nº 608, de 9 de janeiro de 2006, o Delegado da Receita Previdenciária em Santa Maria – RS encaminhou o Ofício nº 48/MPS/SRP/DRP ao Delegado da Receita Federal em Santa Maria – RS, solicitando a exclusão do SIMPLES da referida firma individual;

– em 13/04/2007, o Delegado Substituto da Receita Federal em Santa Maria – RS emitiu o Ato Declaratório Sivex nº 010/2007, que declarou a firma individual Ezequiel Santos excluída do SIMPLES a partir de 01/03/2001, de acordo com os artigos 9º, inciso XII, alínea “f”, 12, 14, inciso I e 15, inciso II, da Lei nº 9.317, de 1996, bem como o art. 20, inciso XI, alínea “e” e 24, inciso II, da IN SRF nº 608/06, de cuja decisão coube impugnação dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria – RS, no prazo de 30 dias contados de sua ciência pessoal, nos termos do Decreto nº 70.235, 6 de março de 1972;

– a ação fiscal foi encerrada em 30/12/2008, tendo a referida firma individual sido fiscalizada apenas no ano-calendário de 2003;

– em 30/04/2009, o contribuinte foi cientificado do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, no sentido de dar prosseguimento à ação fiscal relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 01/2004 a 12/2007;

– considerando as disposições dos art 2º, *caput* e art. 3º, parágrafo único, e 26, *caput* e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, neste caso, não caberia mais à firma individual Ezequiel Santos fazer a opção pelo regime de tributação do IRPJ com base no lucro real anual ou com base no lucro presumido, ficando a apuração do IRPJ condicionada ao regime de tributação do IRPJ com base no lucro real trimestral;

– diante do acima exposto, o contribuinte foi intimado a apresentar: os livros e as Demonstrações de Resultado do Exercício – DRE, em períodos de apuração trimestrais; o Balanço Patrimonial e a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados relativamente ao período de 01/2004 a 06/2007, de acordo com o disposto nos artigos 260, inciso III e 274 do RIR/1999; os Demonstrativos Trimestrais de Apuração da CSLL relativamente ao período de 01/2004 a 06/2007, de acordo com o disposto nos art. 2º a 6º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, e no art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996;

– foi esclarecido que o lucro da pessoa jurídica deverá ser arbitrado, nos termos do art. 47, inciso I, inciso II, alínea “b”, e inciso III, da Lei nº 8.981, de 1995, quando, dentre outras situações: a) a pessoa jurídica obrigada à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal; b) a escrituração a que estiver obrigada a pessoa jurídica revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para a determinação do lucro real; c) a pessoa jurídica deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal;

– o contribuinte sequer atendeu o Termo de Início de Procedimento Fiscal de 03/04/2009, tendo sido cientificada em 28/07/2009 de Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal, lavrado em 24/07/2009, em que se reiterou que fossem apresentados os documentos solicitados no referido TIPF, os quais deixaram de ser entregues;

#### DIVERGÊNCIAS ENCONTRADAS

##### FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E CSLL SOBRE O LUCRO ARBITRADO

– a necessidade de verificação do lucro real trimestral, impossibilitada pela falta de apresentação do Lalur trimestral, do Balanço Patrimonial, da Demonstração do Resultado dos períodos de apuração trimestrais e da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, tornou obrigatório o arbitramento do lucro obtido pela firma individual Ezequiel Santos durante o período de 01/2004 a 06/2007, nos termos do artigo 47, inciso I, inciso II, alínea “b” e inciso III, da Lei nº 8.981, de 1995;

– sendo assim, o contribuinte ficou sujeito às diferenças tributáveis decorrentes da apuração do IRPJ e CSLL com base no lucro arbitrado após a dedução dos valores dos referidos tributos apurados com base nos percentuais estabelecidos pelo SIMPLES;

– o arbitramento do lucro foi efetuado com base na receita bruta conhecida, de acordo com os lançamentos contábeis efetuados nos livros Razão nº 02 a 06 entregues em atendimento ao TIAF datado de 23/01/2007, em contas de resultado representativas de receitas com a revenda de mercadorias e receitas com prestação de serviços, em contas de resultado representativas de outras receitas operacionais (Juros e Descontos Obtidos e Outras Receitas), bem como em contas de resultado de deduções da receita bruta (Devoluções de Vendas), cujos valores são relacionados no Anexo 1;

– o Anexo 2 apresenta a decomposição do SIMPLES recolhido com código de receita 6106, com a apuração do IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e INSS de acordo com os percentuais estabelecidos no art. 23, inciso II, alíneas “a” e “t” da Lei nº 9.317, de 1996, com as alterações promovidas pelo art. 1º da Lei nº 11.307, de 19 de maio de 2006;

– os valores de receitas com a revenda de mercadorias e prestação de serviços apresentados no Anexo I foram reproduzidos nos Anexos 3 e 4, ficando sujeitos à aplicação dos coeficientes de arbitramento de 9,6% e 38%, nos termos do art. 16 da Lei nº 9.249, de 1995, e aos coeficientes de 12% e 32%, nos termos do art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, os quais, adicionados às outras receitas, resultaram nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL sobre o lucro arbitrado, respectivamente, tendo sido consideradas como deduções dos valores devidos de IRPJ e da CSLL os pagamentos dos referidos tributos obtidos a partir da decomposição do SIMPLES apresentada no Anexo 2;

##### FALTA DE RECOLHIMENTO DA COFINS E DA PIS CUMULATIVAS

– em virtude do arbitramento do lucro, a empresa sujeitou-se à tributação do PIS e Cofins com base no regime cumulativo (alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente) e dos valores obtidos deduziu-se os montantes destas contribuições apurados com base nos percentuais estabelecidos pelo SIMPLES.

A Contribuinte apresentou, em 28 de outubro de 2009, quatro peças distintas de impugnação, uma para cada tributo lançado, mas todas de igual teor (fls. 162 a 186; 198 a 216; 22 a 244 e 250 a 272), sob os argumentos sintetizados a seguir:

#### A) DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL QUE NORTEIA O PROCESSO ADMINISTRATIVO

- não procedem as argumentações do Fisco ao qualificar a Impugnante como praticante de delito fiscal por realizar recolhimento a menor ou de forma irregular;
- afirmam os Agentes Fiscais que os documentos apresentados inicialmente pela empresa, ou seja, os livros Razão nº 02 a 06, o livro Diário 06 e folhas de pagamento não se prestam para verificação da regularidade dos recolhimentos fiscais. Mas, no caso, não há comprovação alguma de que a empresa realizou de forma irregular seus recolhimentos;
- a Impugnante está sofrendo penalização sem que lhe seja oportunizado ao menos periciar os documentos em questão e assim comprovar a sua não responsabilização;
- a situação em tela demonstra a boa-fé da Demandante, pois se acaso houvesse irregularidades nas notas fiscais lançadas em sua escrituração fiscal, estas com toda certeza, em caso de dúvidas, não teriam sido escrituradas e oferecidas ao fisco;
- o processo administrativo prima pela verdade material dos fatos, ou seja, deveria ser objetivada a busca do que realmente ocorreu, independente da forma como é obtida ou do tempo;
- o procedimento extremo adotado é completamente abusivo e ilegal, pois o Fisco não observou a realidade da Impugnante e a totalidade dos labores por ela prestados, fixando em algumas atividades esparsas;
- sequer houve conhecimento da forma de trabalho da empresa e o que representou em seu faturamento a atividade dita irregular, denunciando mais uma vez o descaso com o princípio da verdade material (transcreve trechos doutrinários sobre o referido princípio);

#### B) DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

- o Agente Fiscal aduz que a Impugnante cometeu infrações em seus recolhimentos, mas esquece de considerar os registros da empresa;
- a Impugnante realizou seus atos, declarações e recolhimentos em observância às práticas legais e formas usuais da prestação de serviços, do que diverge o Fisco, que requer documentação diversa, não obrigatória à empresa Impugnante enquanto optante pelo sistema de recolhimentos de tributos estabelecido no SIMPLES;
- sequer foi aguardada decisão final quanto ao procedimento administrativo que tramita na Receita Federal do Brasil (RFB) contra o Ato Declaratório de Exclusão da empresa do SIMPLES, lembrando-se que a impugnação, à luz do Decreto nº 70.235, de 1972, possui o seu recebimento no efeito suspensivo, até as instâncias administrativas superiores;
- o comportamento exigível da Impugnante seria a apresentação das declarações e os recolhimentos, em conformidade com o programa governamental em que estava inscrita,

– assim, no contexto em que foi confeccionado, o Auto de Infração fere frontalmente o princípio constitucional da legalidade, contido no art. 5º, II, da Constituição Federal (transcrito). Cita também doutrina sobre o assunto;

#### C) DOS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA, DO CONTRADITÓRIO E DO DEVIDO PROCESSO LEGAL

– o Agente Fiscal ao confeccionar o Auto de Infração e compor novos lançamentos a serem efetivados na contabilidade, o faz de forma completamente unilateral, antes de oportunizar qualquer forma de consulta ou defesa ao contribuinte, sem a mínima atenção aos princípios constitucionais tributários, aplicáveis tanto aos processos judiciais, como aos processos administrativos (transcreve doutrina);

– não se pode olvidar que os ensinamentos doutrinários trazidos a conhecimento na presente impugnação, visando à nulidade dos lançamentos indevidos, irregulares e ilegais, são claros e representam o entendimento dominante sobre tais princípios constitucionais e que não foram respeitados pelo Agente Fiscal;

#### D) A FLAGRANTE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DAS MULTAS APLICADAS EM FACE DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DO NÃO-CONFISCO E DOS PRINCÍPIOS ADMINISTRATIVOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE

– a multa aplicada, no patamar de 75%, é flagrantemente ilegal e inconstitucional, manifestamente excessiva, ferindo o princípio constitucional do não-confisco e os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade (cita doutrina);

#### E) NÃO ESGOTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO – IMPUGNAÇÃO EFEITO SUSPENSIVO

– a Impugnação Administrativa apresentada ao processo nº 11060.000756/2007-45, que trata do Ato Declaratório de Exclusão da empresa do Simples, encontra-se em trâmite, sem decisão final;

– o entendimento de nossos tribunais, formando a jurisprudência pátria, é uníssono no sentido de que para ser efetuada a exclusão de uma empresa do programa do Simples, deve haver previamente assegurado o contraditório e ampla defesa, observadas as normas do processo administrativo, o que não foi observado (transcreve jurisprudência do Tribunal Regional da 4ª Região);

#### F) IRRETROATIVIDADE DOS EFEITOS DA DECISÃO ADMINISTRATIVA DA EXCLUSÃO DO SIMPLES

– não obstante o Fisco Federal tenha base legal para determinar, de ofício, a exclusão do Simples, tal exclusão deverá produzir seus efeitos a partir do momento subsequente e não alcançar indiscriminadamente todos e quaisquer fatos, sob pena de ofensa às garantias constitucionais e legais dos contribuintes;

– os efeitos da exclusão, se é que legalmente amparada, só poderão alcançar os fatos supervenientes ao entendimento manifestado pela Secretaria da Receita Federal, isto por força do princípio constitucional da segurança jurídica, consubstanciado na garantia individual da irretroatividade das normas e das disposições expressas no Código Tributário Nacional (CTN) em seus art. 103, I, e 146;

– a empresa Impugnante pode vir a sofrer imensos prejuízos indevidamente, pois, lididamente, optou pelo Simples em função de exercer atividades não vedadas, tendo sido aceita sua opção pelo Fisco;

– parece evidente que a conduta adotada pelo Fisco Federal, demarcando data para a efetividade da medida em atos pretéritos, não pode prevalecer, eis que marcada por ato arbitrário, incompatível com o nosso ordenamento jurídico, devendo ser desconstituídos os créditos descritos, constituídos de forma a atingir situações pretéritas até a data da opção da empresa pelo enquadramento no Simples;

#### DO REQUERIMENTO

– diante do exposto, requer a revogação ou anulação dos Autos de Infração, que pretendem a constituição definitiva de créditos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, apurados por arbitramento, por serem totalmente irregulares, em vista das ilegalidades apontadas no decorrer da presente Impugnação.

#### A decisão recorrida está assim ementada:

*NULIDADE. Afasta-se a tese de nulidade do lançamento, quando lavrado por servidor competente e em obediência aos princípios legais que o regem.*

*ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. LEI OU ATO NORMATIVO. A declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo é prerrogativa reservada ao Poder Judiciário, sendo vedada sua apreciação pela autoridade administrativa em respeito aos princípios da legalidade e da independência dos Poderes.*

*EXCLUSÃO DO SIMPLES. EXIGÊNCIAS DECORRENTES. A lavratura dos Autos de Infração, para a exigência dos tributos devidos com base nas normas gerais de tributação, a partir da data em que surtem os efeitos da exclusão da pessoa jurídica do Simples, não está condicionada à decisão administrativa final do litígio relativo à mencionada exclusão.*

*ARBITRAMENTO DO LUCRO. O fato de a pessoa jurídica excluída do Simples e obrigada à tributação com base no lucro real trimestral deixar de apresentar à autoridade fiscal as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal autoriza o arbitramento do lucro, obedecendo aos critérios estabelecidos na lei.*

*LANÇAMENTOS DECORRENTES. Os lançamentos reflexos devem observar o mesmo procedimento adotado no principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.*

*MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. O julgador administrativo não pode afastar a aplicação da multa prevista em lei e carece de competência para apreciar questões suscitadas quanto à validade da legislação tributária. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas cumprir a determinação legal.*

*Impugnação Improcedente.*

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento nos seguintes termos (fl. 340):

86. Portanto, a partir dos sintetizados e pontuados argumentos a seguir, deve ser julgado procedente o presente recurso, à medida que:

(I) o presente Auto de Infração constituiu seus créditos não observando o princípio da verdade material que deve reger o procedimento administrativo fiscal;

(II) a constituição dos créditos fiscais não obedece o princípio da legalidade, não havendo justa motivação legal para sua constituição;

(III) houve claro desrespeito ao princípio do contraditório e ampla defesa, não sendo oportunizada a defesa da empresa, senão após a lavratura do Auto de Infração;

(IV) houve flagrante desrespeito aos princípios administrativos da razoabilidade e proporcionalidade ao

(V) por fim, há claro desrespeito aos princípios do processo administrativo fiscal, eis que a impugnação administrativa utilizada pela empresa contra o ato administrativo de exclusão do SIMPLES ainda não possui decisão em instância administrativa.

(VI) não foi observado pelo Fisco o princípio da segurança jurídica quanto aos efeitos do ato declaratório de exclusão do SIMPLES. Desta forma, resta incontroverso que os créditos constituídos no presente Auto de Infração estão sendo indevidamente exigidos, razão pela qual deve ser o mesmo desconstituído ou anulado quanto a este particular.

(VII) subsidiariamente, não sendo impugnado o auto de infração pelas razões acima expostas, seja reduzida a multa referente às contribuições sociais, em decorrência da existência de lei mais específica e benéfica ao contribuinte, no que engloba os débitos referentes à **COFINS, CSLL e PIS/PASEP.**

---

**III - DO REQUERIMENTO**

---

87. **DIANTE DO EXPOSTO**, a Recorrente requer:

A) a revogação ou anulação do Auto de Infração MPF 1010300/000008/09- Imposto de Renda Pessoa Jurídica, que pretende a constituição definitiva de créditos de IRPJ, COFINS, CSLL e PIS/PASEP apurados por arbitramento, por serem totalmente irregulares, em vista das ilegalidades apontadas no discorrer do presente Recurso.

B) Subsidiariamente, não sendo impugnado o auto de infração, sejam reduzidas as multas referentes às contribuições sociais, em decorrência da existência de lei mais específica e benéfica ao contribuinte, que englobam os débitos referentes à COFINS, CSLL e PIS/PASEP.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

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

Uma vez que a contribuinte não trouxe no recurso voluntário novas provas e considerando que os fundamentos da decisão recorrida não merecem reparos, peço vênia para transcrever-los e adotá-los com razões de decidir.

Conforme relatado, em litígio os lançamentos do IRPJ e contribuições sociais decorrentes (CSLL, PIS e Cofins), correspondentes às diferenças de tributos existentes, em cada período-base de apuração, entre os valores obtidos mediante o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, com base na receita bruta conhecida – tendo em vista que a Contribuinte, excluída do Simples, com efeitos retroativos a 1º de março de 2001, intimada, não apresentou a escrituração contábil e fiscal a que estava obrigada, sendo que, mesmo excluída de ofício do Simples em auditoria anterior, não regularizou seus recolhimentos.

A Contribuinte aponta ofensa aos princípios: a) da verdade material, pois não haveria comprovação alguma de que realizou de forma irregular seus recolhimentos; b) da legalidade, porque o Fisco estaria exigindo documentação diversa, não obrigatória à empresa enquanto optante pelo Simples e por não ter o Autuante aguardado decisão final quanto ao processo administrativo que trata da impugnação ao Ato Declaratório de Exclusão da empresa do Simples; c) da ampla defesa, do contraditório e devido processo legal, porque ao desconstituir os lançamentos realizados pela empresa, determinando novos valores a serem lançados, com multa de 75%, o agente fiscal o faz de forma unilateral, antes de ser oportunizada qualquer forma de consulta ou defesa ao contribuinte; d) do não-confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, em face da aplicação da multa no patamar de 75%. Reitera o efeito suspensivo da impugnação referente à sua exclusão do simples e reclama da retroatividade dos efeitos da exclusão do Simples.

A Contribuinte suscita a nulidade dos lançamentos por desrespeito aos princípios constitucionais da ampla defesa do contraditório e do devido processo legal cerceamento do direito de defesa, sob a alegação de que ao desconstituir os lançamentos realizados pela empresa, determinando novos valores a serem lançados, com multa de 75%, o agente fiscal o fez de forma unilateral, antes de ser oportunizada qualquer forma de consulta ou defesa ao contribuinte.

Cabe inicialmente aduzir que a única hipótese prevista de nulidade dos atos processuais, entre os quais se incluem os autos de infração, está perfeitamente definida no inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e refere-se ao caso em que a lavratura tenha sido feita por pessoa incompetente, o que não veio a ocorrer na situação presente. As demais irregularidades, incorreções ou omissões porventura verificadas, e que não é o caso dos lançamentos em exame, são passíveis de saneamento, conforme prevê o artigo 60 do mencionado Decreto.

Observa-se, ainda, que a hipótese do inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, relativa ao cerceamento do direito de defesa, não se aplicaria ao auto de

infração. É que a ampla defesa e o contraditório somente têm lugar com a apresentação da impugnação. Isso porque o procedimento de fiscalização tem natureza inquisitiva.

A contribuinte teve acesso a todos os elementos constantes da peça de autuação, os quais permitiram identificar o fundamento da exigência fiscal de forma que a autuada apresentou sua impugnação no prazo de 30 (trinta) dias da data da ciência da exigência tributária, conforme preceitua o artigo 15 do mencionado Decreto, demonstrando amplo conhecimento da matéria tratada e exercendo plenamente o seu direito de defesa.

Desta forma, não há que se aventar a nulidade do auto de infração, uma vez ausente qualquer indício que denote vício irremediável quer do lançamento quer do procedimento fiscal que lhe deu origem, visto que nos autos não restou provada qualquer violação às determinações contidas no art. 142 do CTN ou nos arts. 10 e 59 do PAF.

A Impugnante também aponta ofensa ao princípio da legalidade pelo fato de os Agentes Fiscais não terem aguardado a decisão final quanto ao processo administrativo que trata da Manifestação de Inconformidade contra o Ato Declaratório de Exclusão da empresa do Simples.

Não há previsão legal no sentido de que a apresentação de Manifestação de Inconformidade contra Ato Declaratório de Exclusão da pessoa jurídica do Simples possa obstar, até decisão final na esfera administrativa, a lavratura de Auto de Infração para a exigência dos tributos devidos, com base nas normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, a partir do período em que se processaram os efeitos da exclusão. E não poderia ser diferente, até porque, caso prosperasse a pretensão da Impugnante, os interesses da Fazenda Nacional estariam sendo prejudicados em face do curso dos prazos decadenciais.

Portanto, a Autoridade Fiscal, ao lavrar os Autos de Infração decorrentes da exclusão da pessoa jurídica do Simples, para a exigência dos tributos que deixaram de ser recolhidos, em virtude de a Contribuinte tê-los apurado indevidamente, pela referida sistemática de recolhimento, o fez no estrito cumprimento ao disposto no art. 142 do CTN.

Todavia, dispõe o § 3º do art. 15 da Lei nº 9.317, de 1996, que:

*A exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo.*

No caso concreto, a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Ato Declaratório de Exclusão, no processo nº 11060.000756/2007-45, já foi julgada pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria (RS), que proferiu o acórdão nº 18-11.600, em 20 de novembro de 2009, mantendo o despacho do Delegado da Receita Federal em Santa Maria que excluiu a Impugnante do Simples, porém, surgindo os efeitos da exclusão apenas a partir de 1º de janeiro de 2002.

Observe-se que das decisões administrativas de primeira instância relativas a processos de exigências fiscais cabe recurso à instância superior, conforme dispõe o art. 33 do Decreto nº 70.235/72. Da mesma forma, então, deve ser entendido para as decisões proferidas em apreciação de manifestações de inconformidade às exclusões de ofício da sistemática Simples.

Assim, a execução do presente Acórdão fica condicionada à ocorrência, no processo nº 11060.000756/2007-45, de uma das situações dispostas no art. 42 do Decreto nº 70.235, de 1972, o qual dispõe:

*Art. 42. São definitivas as decisões:*

*I - de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;*

*II - de segunda instância, de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem a sua interposição;*

*III - de instância especial.*

*Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.*

Quanto à inconformidade da Contribuinte contra os efeitos retroativos do Ato Declaratório de Exclusão do Simples, cumpre esclarecer que não cabe tal discussão no presente processo, mas sim, no processo nº 11060.000756/2007-45, no qual a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria (RS) proferiu o acórdão nº 18-11.600, em 20 de novembro de 2009, julgando procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, mantendo o despacho do Delegado da Receita Federal em Santa Maria, que excluiu a Impugnante do Simples, porém, retificando a data partir da qual surtem os efeitos os efeitos da exclusão para “a partir de 1º de janeiro de 2002”, ao invés de 1º de março de 2001, como constava do citado Ato Declaratório.

Por sua vez, o art. 16 da Lei nº 9.317 de 2006, assim dispõe:

*Art. 16. 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.*

Dessa forma, a partir de 1º de janeiro de 2002, a Contribuinte estava obrigada às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, ou seja: lucro real, presumido ou arbitrado. Por conseguinte, ao contrário do alegado pela Impugnante, está comprovada a irregularidade dos seus recolhimentos, relativos ao período autuado, feitos indevidamente pela sistemática do Simples.

Observa-se que a apuração com base no lucro presumido não seria possível, em virtude de a empresa, em cada ano-calendário, não haver feito a opção por essa forma de tributação, mediante o recolhimento a esse título, conforme o disposto no art. 26, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996:

*Art. 26. A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.*

*§ 1º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.*

Da mesma forma, a apuração pelo lucro real anual ficou inviabilizada em decorrência da inexistência da opção, pela interessada, prevista nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.430, de 1996:

*Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.*

*§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.*

*§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.*

*§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.*

*Art. 3º A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irretratável para todo o ano-calendário.*

*Parágrafo único. A opção pela forma estabelecida no art. 2º será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade.*

A Autoridade Fiscal buscou a possibilidade de apuração pelo lucro real trimestral. Para tanto, intimou a empresa a apresentar os Livros de Apuração do Lucro Real – Lalur, as Demonstrações de Resultado do Exercício – DRE em períodos de apuração trimestrais, bem como a apresentar o Balanço Patrimonial e a Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados, relativamente ao período de 01/2004 a 06/2007, de acordo com o disposto nos art. 260, inciso III, e 274, do RIR/1999. Também intimou a pessoa jurídica a apresentar Demonstrativos Trimestrais de Apuração da CSLL relativamente ao citado período, de acordo com o disposto nos art. 2º a 6º da Lei nº 7.689, de 1988, e no art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996. Todavia, a Contribuinte não apresentou os documentos solicitados, o que inviabilizou a apuração do lucro real trimestral.

Assim, considerando que a empresa autuada não preenchia os requisitos para as demais formas de tributação supracitadas, tornou-se obrigatório o lançamento do IRPJ com base no lucro arbitrado por determinação expressa contida no art. 530 do RIR/1999, que em seus incisos I, II e III, assim dispõem:

*Art.530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):*

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

*II - 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  
b) determinar o lucro real;*

*III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;*

Desse modo, há de se reconhecer o acerto da autoridade fiscal ao adotar como forma de apuração da base de cálculo do IRPJ o Lucro Arbitrado, pois assim está expressamente determinado no artigo 530, incisos I, II e III do RIR/1999, para a situação fática em exame, não se constituindo, portanto, em um procedimento ilegal, mas, sim, no cumprimento de disposições legais a que a autoridade fiscal está obrigada, por força do disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Por sua vez, o critério para a determinação do lucro arbitrado tem como fundamento legal o art. 532 do RIR/1999, segundo o qual o lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, em função de cada atividade que deu origem à receita, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

Portanto, o lançamento referente ao Imposto de Renda foi efetuado em estrita observância da legislação tributária de regência.

A respeito das arguições de ofensa aos princípios constitucionais mencionados pela Impugnante, cabe esclarecer que a atividade administrativa é plenamente vinculada, devendo o julgador administrativo limitar seu pronunciamento à legalidade dos atos administrativos trazidos à sua apreciação, esgotando a sua competência em declarar se o ato administrativo questionado encontra, ou não, fundamento de validade na legislação de regência.

Estando o ato administrativo em análise em conformidade com a legislação de regência, como já demonstrado neste voto, estaria a Impugnante a insurgir-se contra normas legais plenamente em vigor e, portanto, carecem as Delegacias de Julgamento da Receita Federal, no desempenho de suas funções, de competência para se pronunciar a respeito de conformidade de lei ou ato normativo com preceitos emanados da Constituição Federal, por ser matéria reservada exclusivamente ao Poder Judiciário.

Por oportuno, convém também registrar que a doutrina e a jurisprudência citada ou transcrita pela Impugnante em sua defesa servem apenas como forma de ilustrar e reforçar sua argumentação, não vinculando a administração àquela interpretação, isto porque não têm eficácia normativa.

Portanto, não cabe ao agente do Fisco deixar de aplicar a legislação tributária com base em entendimentos doutrinários contrários à legislação tributária ou com fulcro em decisões judiciais sem efeito *erga omnes*, em que o sujeito passivo não for parte do processo, uma vez que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Ademais, a simples leitura de ementas de acórdãos não permite uma vinculação imediata à situação em que se enquadra a Contribuinte, dada as peculiaridades de cada caso, nem sempre evidenciadas pelas ementas transcritas.

Dessa forma, mantém-se, na íntegra, a tributação referente ao IRPJ.

Quanto aos demais Autos de Infração (Contribuição para o PIS, COFINS e CSLL), em se tratando de tributação decorrente, deve ser observado o que for decidido para o Auto de Infração principal, uma vez que todas as exigências tiveram o mesmo suporte fático.

Sustenta a Contribuinte que a multa aplicada é flagrantemente ilegal e inconstitucional em face do princípio constitucional e dos princípios administrativos da razoabilidade e da proporcionalidade.

A aplicação da multa de ofício no percentual de 75% está prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, e, uma vez caracterizada a falta de pagamento do tributo devido, a sua aplicação é obrigatório em lançamento de ofício.

No tocante aos aspectos de inconstitucionalidade levantados pela impugnante — a utilização da multa e do tributo com o efeito de confisco e a violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade —, tratam-se de garantias constitucionais dirigidos ao legislador infra-constitucional e não ao executivo, mero aplicador da lei.

Convém reiterar que, por força dos princípios da legalidade e da independência e harmonia dos poderes da República, foge à competência da autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento pátrio, por se tratar de prerrogativa reservada ao Poder Judiciário (artigos 97 e 102 da Constituição Federal).

Dessa forma, demonstrada a existência dos ilícitos apontados nos autos de infração e estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, que a insere no campo das infrações tributárias, mantenho a aplicação da multa de ofício, no valor de 75%, não se podendo acolher as alegações inconstitucionalidade, tampouco reduzi-la a percentual distinto daquele fixado na lei de regência.

### **CONCLUSÃO:**

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*  
Antônio José Praga de Souza