



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

Processo nº 16151.000205/2006-03
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-001.019 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de abril de 2014
Matéria Simples
Recorrente Novacia Marketing e Comunicação Ltda
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

Compete ao Fisco, como regra geral, reunir os elementos de prova da ocorrência da infração à legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por maioria, dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro e André Mendes de Moura.

Aloysio José Percínio da Silva – Presidente e Relator
(assinatura digital)

Participaram do julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fábio Nieves Barreira, André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Marcos Shiguelo Takata e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 187) contra o Acórdão nº 16-22.018/2009, da 1ª Turma da DRJ/São Paulo I-SP (fls. 172)¹.

O detalhado relatório da decisão recorrida apresenta a seguinte descrição dos fatos:

"Trata o presente processo, formalizado em 22/03/2006, de exclusão do Simples, em razão da emissão, em 07/08/2003, do Ato Declaratório Executivo Derat/SPO nº 485.886 (fl. 3), tendo por situação excludente o exercício de atividade econômica vedada (evento 306 do CNPJ), relacionada ao CNAE-Fiscal 9211-8-02 (Atividades de produção de filmes e fitas de vídeo, exceto estúdios cinematográficos), com efeitos retroativos a partir de 01/01/2002 e data de ocorrência em 27/08/1986 (a interessada optou pelo regime simplificado em 01/01/1997 – fl. 3).

2. A fundamentação legal foi amparada nos artigos 9º, inciso XIII, 12, 14, inciso I, e 15, inciso II e § 3º, da Lei nº 9.317, de 05/12/1996; art. 73 da Medida Provisória nº 2.158-34, de 27/07/2001; artigos 20, inciso XII, 21, 23, inciso I, 24, inciso II e parágrafo único, da Instrução Normativa SRF nº 250, de 26/11/2002.

3. Consignou-se, ainda, no art. 2º do ADE em comento, que a exclusão do Simples surtirá os efeitos previstos nos artigos 15 e 16 da Lei nº 9.317/1996, e suas alterações posteriores.

4. Cientificada do ADE em 26/08/2003 (fl. 4), inicialmente a interessada apresentou, em 10/09/2003, a Solicitação de Revisão da Exclusão do Simples (SRS – fl. 1), com a alegação de que a atividade da empresa cinge-se a produção de vídeos de cunho institucional, para veiculação interna em empresas, atividade que, no seu entendimento não encontra óbice no regime simplificado, nos termos da matriz legal consignada no ato de exclusão.

5. A solicitação foi considerada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo, em despacho exarado em 13/02/2006, nos seguintes e exatos termos (fl. 1 - verso):

'ADE Nº 485.886 (09) – EXCLUSÃO MANTIDA por seus fundamentos legais. Nenhum erro de fato foi detectado. Os documentos que instruíram esta solicitação são incapazes de demonstrar que a CNAE informada no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica não corresponde à atividade mencionada nos estatutos sociais/exercida, atividade esta que indica vedação à opção pelo Simples.'

6. Cientificada do indeferimento em 17/02/2006 (fl. 2), a requerente, representada por procurador (fls. 72, 73 e 144), apresentou manifestação de inconformidade em 15/03/2006 (fl. 64), com razões às fls. 65 a 71 e anexos às fls. 72 a 139. (...)"

¹ As folhas dos autos estão indicadas conforme a numeração atribuída pelo sistema "e-processo".

A turma de primeira instância julgou improcedente a manifestação de inconformidade segundo a ementa adiante transcrita:

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

Ano-calendário: 2002

PRODUTOR DE FILMES.

Está impedida de usufruir a sistemática do Simples a pessoa jurídica que produzir filmes, por essa atividade estar equiparada à produção de espetáculos.

INTERPRETAÇÃO ANALÓGICA.

Diversa da analogia, a interpretação analógica é técnica de interpretação permitida e autorizada no termo "assemelhados", presente no art. 9º, inciso XIII, da Lei nº 9.317/96.

EFEITOS DA EXCLUSÃO. EXCLUSÃO RETROATIVA.

A pessoa jurídica que optou pelo SIMPLES até 27/07/2001, e foi excluída por atividade econômica vedada a partir de 2002, tem o efeito da exclusão retroagido para 01/01/2002, na hipótese de situação excludente ocorrida até 31/12/2001.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS OU JUDICIAIS.

A eficácia de decisões administrativas ou judiciais alcança apenas aqueles que originalmente figuraram na contenda."

Cientificada da decisão por via postal em 1º/02/2010 (fls. 186), a contribuinte interpôs o recurso no dia 2 do mês seguinte (fls. 216).

Afirmou ter como objeto social principal a produção de vídeos ou artística, conforme contrato social, atividades que não poderiam ser equiparadas a quaisquer das profissões regulamentadas relacionadas no art. 9º, XIII, da Lei 9.317/1996 nem tampouco às de propaganda e publicidade especificadas no item XII, "d", do mesmo artigo.

A produção de vídeos e filmes seria sempre por ordem e orientação dos seus clientes que especificariam todas as diretrizes do filme encomendado, supostamente utilizados para divulgação apenas interna em treinamento ou motivação de pessoal.

Não haveria desenvolvimento de qualquer trabalho de administração/marketing, propaganda, publicidade ou jornalismo. Essas atividades seriam executadas pelos seus próprios clientes ou por terceiros contratados para o "desenvolvimento do escopo e do planejamento do vídeo", cabendo a si unicamente a filmagem.

Resumiu:

"A interessada é mera obreira, executora de um vídeo que é criado, imaginado, bolado por administradores/marketing, ou publicitários ou jornalistas, de outras empresas, suas clientes ou terceiras por eles contratadas para tais serviços, os quais, estes sim, são vedados de inclusão dentro do SIMPLES."

Confirmou a informação contida na decisão contestada quanto à produção e realização de diversos projetos. No entanto, alegou que tal desdobramento da sua atividade seria recente e referente a período no qual não mais estaria no regime do Simples.

Na sua visão, o julgador "deu à norma um caráter analógico", tendo em vista a ausência de menção expressa no art. 9º da Lei 9.317/1996 da atividade de produção de vídeos institucionais como impeditiva da opção pelo Simples. Bem ao contrário, ela teria sido aceita no regime e "até hoje muitas empresas do ramo permanecem no referido sistema."

O único critério possível para se considerar uma atividade assemelhada à de profissional regulamentado seria o regramento geral dessa atividade paradigma. Se a própria norma reguladora dessa profissão paradigma não prevê a atividade cuja equiparação é feita pela Receita Federal, estar-se-ia diante de exigência de tributo e obrigações acessórias sem base em lei, fundamentada unicamente na analogia, "em total repúdio ao princípio basilar de todo o sistema tributário nacional, o da legalidade".

Por mais que seja admissível a definição pela Receita Federal das atividades assemelhadas para fins de vedação ao Simples, essa especificação estaria submetida à proibição do emprego da analogia para exigência de tributo contida no art. 108, § 1º, do Código Tributário Nacional (CTN), bem como à norma que veda a alteração de conceitos de direito privado pelo legislador ordinário para fins de tributação, que seria o caso das "regras atinentes a quaisquer umas das profissões regulamentadas".

Admitindo a correção "dessa alteração de entendimento" apenas para fins de argumentação, salientou que só poderia surtir efeitos para o futuro, segundo dispõe o art. 146 do CTN, nunca a partir de 1º/01/2002 como consignado no ato declaratório de exclusão.

Houve alteração na denominação da recorrente, assim noticiada no aresto:

"Efetuada consulta ao sistema CNPJ constatou-se que a interessada estava registrada, até 29/09/2005, com a razão social Companhia de Vídeo Produção de Vídeo e Cinema Ltda (como registra o ADE acostado aos autos, as Notas Fiscais juntadas às fls. 20, 21 e 102 a 129, dentre outros documentos), tendo-a modificado, com data de evento em 30/09/2005, para Novacia Marketing e Comunicação Ltda (fl. 146)."

É o relatório.

Voto

Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva – Relator.

O recurso é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade.

Viu-se no relatório que os autos tratam de exclusão do Simples mediante o ADE Derat/SPO nº 485.886/2003 (fls. 5), em razão de exercício de atividade econômica vedada (evento 306 do CNPJ) relacionada ao CNAE-Fiscal 9211-8-02 (atividades de produção de filmes e fitas de vídeo, exceto estúdios cinematográficos), a partir de 01/01/2002.

A recorrente sustentou ser a sua atividade enquadrável entre as autorizadas para opção pelo Simples além de se insurgir contra a utilização de analogia para exigência de tributo e a aplicação retroativa de norma legal.

A consolidação do contrato social da recorrente datada de 27/10/1997 (cláusula segunda) indica como objeto social "prestação de serviços de produção de vídeos e filmes de quaisquer natureza, metragem, medida ou dimensão" (fls. 20, 107 e 109).

A Turma recorrida considerou que a contribuinte prestava serviço assemelhado ao de "diretor ou produtor de espetáculos", relacionado entre os impeditivos ao regime do Simples pelo art. 9º, XIII, da Lei 9.317/1996:

"Trazendo a questão ao ponto, é indiscutível que a prestação de serviços de diretor ou produtor de espetáculos impede a opção pelo Simples, haja vista estar textualmente listado na Lei criadora do regime simplificado.

Nesta linha de raciocínio, veja-se o que registra o dicionário Michaelles acerca do vocábulo "espetáculo":

'espetáculo

s. m. 1. Tudo o que atrai a vista ou prende a atenção. 2. Vista grandiosa ou notável. 3. Qualquer representação pública que impressiona ou é destinada a impressionar. 4. Representação teatral, cinematográfica, circense etc. 5. Exibição de trabalhos artísticos. 6. Objeto de escândalo ou desdém."

As notas fiscais trazidas ao processo (fls. 25/26, 40/58 e 114/141) tratam de serviços de produção, montagem e edição de vídeos institucionais, gravação de palestras, atualização de "VT" institucionais, etc.

As autorizações de fornecimento expedidas pelo Senai (fls. 59, 62 e 63) e o contrato de prestação de serviços firmado com o Unibanco (fls. 64) não detalham o serviço prestado. Há na cláusula primeira do contrato com o Unibanco referência a anexos intitulados "Pedido e Descrição dos Serviços". Contudo, nenhum deles consta dos autos.

O conceito de "espetáculo" acima transcrito do voto condutor do acórdão contestado não condiz com a atividade descrita na documentação acostada, acima referida.

Da definição, depreende-se por espetáculo a representação cinematográfica produzida para o grande público, aberta, dirigida ao circuito comercial amplo ou mesmo apenas ao mais restrito, predominantemente artístico, mais intelectualizado, porém, mesmo assim, aberto ao público em geral.

Tal obra não se confunde com a produção de vídeo institucional encomendado por cliente específico para seu uso interno, voltado unicamente para treinamento ou motivação do seu quadro de pessoal, sem o desenvolvimento de qualquer trabalho de administração/marketing, propaganda, publicidade ou jornalismo.

Segundo o acórdão, a recorrente utilizaria profissionais especializados na coordenação das diversas etapas da produção de um filme. Assim concluiu com base em informação colhida no *site* da empresa², adiante transcrita (fls. 178/171):

"História

A Novacia foi fundada em 1988 como Companhia de Vídeo – ou Cia de Vídeo, como ela acabou sendo mais conhecida. Com a experiência do uso da mídia áudio-visual como ferramenta de informação, a produtora realizou diversos projetos e conquistou três Prêmios ABERJE. O interesse em aprender mais sobre e com o cliente, foi, aos poucos, conduzindo a Cia de Vídeo a atuar em outros campos.

E assim fomos mudando, inclusive de nome. Como Novacia, começamos a planejar e organizar eventos, campanhas de comunicação e até desenvolvemos um sistema de medição de percepções internas, o Feedback 24/7. O que há de comum em tudo isso é justamente colocar o cliente no centro de tudo. Isso porque, amanhã, eles poderão ser outros, já que o mercado continua evoluindo e a Novacia também.

Pessoas

Somos cerca de 50 pessoas, com origens e formações variadas. Somos publicitários, jornalistas, relações públicas e RTVs, mas também somos administradores, economistas, secretárias, recepcionistas e copeiras.

Na direção da empresa, somos Anderson Martins na direção de gravações, somos Fábio Betti no desenvolvimento de novos negócios e somos Julio de Oliveira na direção da criação e do atendimento."

A recorrente confirmou a informação do *site* porém alegou que tal desdobramento da sua atividade seria recente e referente a período no qual não mais estaria no regime do Simples.

A reforçar a afirmação, constata-se que a recorrente apresentou declarações de rendimento pelo regime simplificado até o ano-calendário 2004, passando a adotar o regime de tributação do lucro presumido a partir de 2005, segundo o extrato do sistema IRPJ da Receita Federal (fls. 157). A exclusão *ex officio* do Simples ocorreu com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2002.

Com efeito, a fiscalização não reuniu os elementos necessários para descaracterizar a opção da contribuinte, o que lhe caberia fazer.

Como regra geral, incumbe ao fisco o ônus de provar a existência do fato gerador tributário. Atente-se para o que determina o art. 9º do Decreto-Lei 1.598/1977³, em especial o § 2º:

“Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.

§ 3º - O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.”

Semelhante comando é encontrado no art. 79 do Decreto-lei 5.844/1943⁴. Prescreve o dispositivo:

“Art. 79. Far-se-á o lançamento *ex officio*:

(...)

§1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores, com elemento seguro de prova, ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão.

(...)”

Bem se vê que compete à fiscalização descrever corretamente a infração e reunir todos os seus elementos comprobatórios. Nessa linha, é a lição de Paulo Celso Bonilha⁵:

“Como bem salientou o saudoso e ilustre professor⁶, que se destacou de forma proeminente na literatura processual e tributária, a presunção de legitimidade do ato administrativo confere à Administração uma “*relevatio ab onere agendi*” e não uma “*relevatio ab onere probandi*”, isto é, a presumida legitimidade do ato permite à Administração aparelhar e exercitar, diretamente, sua pretensão e de forma executória, mas esse atributo não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão.”

Não é diferente a jurisprudência pacífica do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, exemplificada pelos seguintes acórdãos:

³ Correspondente aos art. 174 do RIR/80; art. 223 do RIR/94 e art. 276, 923, 924 e 925 do RIR/99.

⁴ Correspondente aos art. 678, §2º, do RIR/80; art. 894, §1º, do RIR/94 e art. 845, §1º, do RIR/99.

⁵ “Da Prova no Processo Administrativo Tributário”, São Paulo, Dialética, 2ª edição, 1997, pág.75.

⁶ O “saudoso e ilustre professor” a quem se refere Bonilha é Gian Antonio Micheli.

“IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - ÔNUS DA PROVA - Nos casos de lançamento por omissão de receitas, excetuando-se as presunções legais, incumbe a Fazenda provar os pressupostos do fato gerador da obrigação e da constituição do crédito.” (Acórdão 108-07.124/2002).

“ÔNUS DA PROVA - Na relação jurídico-tributária o *onus probandi incumbit ei qui dicit*. Compete ao Fisco, *ab initio*, investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário ou da prática de infração praticada no sentido de realizar a legalidade, o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. O sujeito passivo somente poderá ser compelido a produzir provas em contrário quando puder ter pleno conhecimento da infração com vista a elidir a respectiva imputação.” (Acórdão 103-20.594).

“PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. Compete ao Fisco, como regra geral, a prova da ocorrência do fato gerador tributário.” (Acórdão 103-21.466).

Conclusão

Pelo exposto, tendo em vista a inexistência de elementos necessários à caracterização da infração, dou provimento ao recurso.

Aloysio José Percínio da Silva
(assinatura digital)