



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

Processo nº 16707.003210/2007-17
Recurso nº 174.011 Voluntário
Acórdão nº 1402-00.511 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de março de 2011
Matéria IRPJ - AÇÃO FISCAL - LUCRO ARBITRADO.
Recorrente JOSE AURINO ASEVEDO LOPES-ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

EXCLUSÃO DO SIMPLES DE OFÍCIO. 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.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CABIMENTO. O arbitramento do lucro não é penalidade sim modalidade de apuração do resultado tributável do IRPJ e CSLL, quando o contribuinte não apresenta os livros e documentos de sua escrituração, dentre outras hipóteses.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA MULTA DE 150%. ALEGAÇÃO DE CONFISCO. A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

JUROS SELIC. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Sumula 4 do CARF)

Recurso Voluntário Negado Provento.

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. Ausente momentaneamente, o Conselheiro Carlos Pelá.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira – 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 Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

JOSE AURINO ASEVEDO LOPES-ME recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Recife-PE em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida *(verbis)*:

Foi instaurado contra a contribuinte acima qualificada um procedimento fiscal no qual apurou a fiscalização o seguinte: 1) Nos anos calendários de 2003 a 2005, a empresa superou o limite de Empresa de Pequeno Porte para permanência no Simples e não efetuou comunicação de exclusão do Sistema simplificado; 2) Apresentou declaração anual Simplificada referentes aos anos calendários de 2003 a 2005 com valores inferiores ao devido, o que caracteriza a prática reiterada de infração à legislação tributária.

Diante da constatação acima a Delegacia da Receita Federal em Natal-RN expediu Ato Declaratório Executivo n.º 21 de 26/06/2007, à fl. 120, declarando a empresa excluída do SIMPLES com os efeitos a partir de 01/01/2003.

Conforme AR, à fl. 125, a contribuinte tomou ciência do Ato Declaratório Executivo nº 21 no dia 10/07/2007. No dia 28/08/2007 a DRF/Natal-RN informou no presente processo que a empresa não havia apresentado qualquer manifestação contra o ato de exclusão. Assim, foi procedida a exclusão em definitivo da empresa do sistema simplificado, conforme se pode verificar da consulta da fl. 123.

Excluída do SIMPLES a empresa ficou sujeita a tributação das demais pessoas jurídicas. Foram apurados os autos de infração do IRPJ e CSLL considerando a empresa na sistemática do Lucro arbitrado, tendo em vista que intimada a apresentar os livros e documentos necessários à apuração pelo lucro real, deixou de apresentá-los.

Também foram apurados os autos de infração da COFINS e do PIS fora do sistema simplificado para os fatos geradores de 31/01/2005 a 31/12/2005. Conforme demonstrativos das fls. 131 a 145 restou apenas diferenças de valores no Ano Calendário 2005. Grande parte dos produtos comercializados pela empresa são oriundos de tributação com alíquota ZERO da COFINS e da Contribuição para o PIS.

Cabe destacar que para apuração dos valores devidos foram considerados os valores recolhidos espontaneamente pela contribuinte no Simples (código de arrecadação 6106).

Foram consideradas como bases de cálculo dos tributos para os fatos geradores dos anos calendários de 2003/2005, os valores extraídos do livro de apuração do ICMS da empresa.

Foram lavrados os Autos de Infração às fls. 04 a 51 para exigência de crédito tributário, adiante especificado:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM REAIS

TRIBUTOS	FLS	Imposto/ Contrib.	Juros de Mora	Multa	TOTAL
Imposto de Renda Pessoa Jurídica	331	62.083,57	30.064,97	92.125,33	185.273,87
Contribuição para o PIS	343	109,58	35,62	164,34	309,54
Contribuição para a Seguridade Social	361	505,78	164,57	758,64	1.428,99
Contribuição Social sobre o Lucro	350	55.514,83	22.618,50	83.272,22	161.405,55
TOTAL	-	-	-	-	348.417,95

No Termo de Encerramento, à fl. 370, o autuante narra que foi aplicada multa de ofício qualificada no percentual de 150%, tendo em vista que a empresa de forma sistemática declarou a menor os valores devidos dos tributos. Também pelo mesmo motivo foi efetuada Representação Fiscal para Fins Penais anexada no processo nº 16707.007418/2007-13.

Devidamente notificada, e não se conformando com o procedimento fiscal, a contribuinte apresentou, tempestivamente, as suas razões de defesa, às fls. 375 a 380, na qual questiona integralmente os autos de infração, alegando em síntese o seguinte:

- Nas fls. 375 a 378 a contribuinte contesta a multa de ofício aplicada por considerá-la confisco e reclama da utilização da Taxa SELIC como juros de mora em matéria tributária.

- Em seguida a contribuinte passa a contestar a exclusão da empresa do Simples e seu efeito. Afirma que com a modificação da legislação o efeito da exclusão seria a partir do mês subsequente àquele em que se verificou o efeito da exclusão, ou seja, no presente caso o efeito seria a partir de 01/02/2007. Alega que estando excluída como microempresa poderia continuar no sistema como Empresa de Pequeno Porte. Por fim, afirma que possui livros com a escrituração seguindo o regime de Caixa.

Requer que seja considerada, para o Ano Calendário 2005, a opção efetuada pela empresa, através do pagamento com o código de arrecadação 2089, pelo lucro presumido. Ainda, que seja considerada a forma de tributação do lucro presumido com o reconhecimento de receitas pelo regime de caixa.

A decisão recorrida está assim ementada:

EXCLUSÃO DO SIMPLES DE OFÍCIO. 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.

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL. A ausência de escrituração regular dos livros comerciais e fiscais autoriza o arbitramento do lucro.

ARBITRAMENTO. LIVRO CAIXA. A falta de apresentação do livro Caixa por empresa optante pelo lucro presumido é motivo de arbitramento do seu lucro.

JUROS DE MORA (TAXA SELIC). INCONSTITUCIONALIDADE. Não está compreendida no espectro de competência das Autoridades Administrativas de Julgamento a apreciação de alegação de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal.

Lançamento Procedente.

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, conclui e requer (*verbis*):

Do quanto ficou aqui exposto, é de admitir-se que a ação fiscal movida contra JOSE AURINO ASEVEDO LOPES, não tem como prosperar, malferido que foi, consoante demonstrado o princípio do DEVIDO PROCESSO LEGAL, a partir de quando as autoridades administrativas inobservaram os ditames meritórios e processuais que regem a espécie, nos autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o lucro Líquido —CSLL, COFINS E PIS, conforme aqui demonstrados.

Conclui-se que, empresa segundo o levantamento pelo lucro presumido corno a mesma optou, conforme comprovantes de pagamentos, chega ao valor de nos últimos 03 (três) anos ref ao IRPJ e CSSL, foi de R\$ 137.886,21 (Cento e trinta e sete mil oitocentos e oitenta e seis reais, vinte e um centavos), deduzido os valores pagos pela empresa durante os três anos e não o montante apurado pela autoridade fiscal. ---

REQUERIMENTO De todo o exposto, requer a Impugnante a decretação de nulidade dos autos de infração em epígrafe, especificamente:

1) Seja excluído do crédito tributário em questão, a multa confiscatória de 150%, assim como os juros de mora calculados pela SELIC;

2) Sejam considerados os valores registrados à título de LUCRO PRESUMIDO, no período de 01.01.2003 até 31.12.2005, consoante legislação vigente até aquela data, pertinente ao regime do Lucro PRESUMIDO, pois a empresa recolheu os tributos referente ao ano de 2005 com base no lucro presumido, conf. Comprovantes em anexo;

3) Sejam eventuais valores não recolhidos à época, com base no regime de apuração do Lucro Presumido, porque atendidos os pressupostos de que tratam as Instruções Normativas SRF nº 104/98 e 34/01;

4) Sejam procedidas todas as correções necessárias à vinculação da atividade fiscal ao princípio da legalidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

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

Consoante relatado, trata-se de exclusão do Simples, por excesso de receitas, com a exigência do IRPJ e CSLL com base no lucro arbitrado, em face da falta de escrituração para o Lucro Real ou Presumido.

Compulsando os autos verifica-se que a decisão de 1ª instância já enfrentou adequadamente todos os pontos do litígio, conforme fundamentos do voto condutor, a seguir transcritos:

Durante o procedimento fiscal apurou a fiscalização que a empresa superou o limite de receita bruta para permanecer no Simples como Empresa de Pequeno Porte e praticou reiteradamente infração à legislação quando deixou de confessar, através das declarações anuais simplificadas, os valores corretos devidos no Simples. Foi efetuada a Representação Fiscal – Exclusão do SIMPLES, constante deste processo, e em seguida emitido o Ato Declaratório Executivo nº 21 de 26/06/2007, foi excluindo a empresa do SIMPLES com efeito a partir de 01/01/2003.

Primeiramente cabe destacar que a contribuinte foi cientificada do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples no dia 10/07/2008 (AR à fl. 121) e no prazo de trinta dias da ciência não apresentou manifestação de inconformidade contra este ato. Assim, a exclusão da empresa do Simples tornou-se definitiva.

Porém, como a contribuinte efetua, em sua impugnação, apresentada em 31/01/2008, aos autos de infração do presente processo, alegações acerca da exclusão da empresa do Simples, vamos responder a estas para que não reste dúvidas acerca da exclusão do Simples.

O efeito da exclusão seguiu a legislação, em especial o artigo 15 inciso V, abaixo transcrito, junto com o inciso V do art. 14, ambos da Lei nº 9.317/1996:

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses: (...)

V - prática reiterada de infração à legislação tributária; (...)

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito: (...)

V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior. (...)

Conforme legislação acima citada, enquadramento legal do Ato Declaratório Executivo de exclusão, **a contribuinte não foi excluída por excesso de receita na condição de microempresa e nem por exercício de atividade vedada.** Assim, a alegação da contribuinte quanto ao efeito da exclusão estão equivocadas, pois cita legislação aplicável a outras hipóteses de exclusão.

Na verdade, como o efeito da exclusão por prática reiterada de infração à legislação é mais retroativo do que o excesso de receita no Ano Calendário 2003, este prevaleceu como fato motivador. Neste ponto a contribuinte não alega que não tenha, em três anos consecutivos, informado em suas declarações valores a menor do que os escriturados em seu livro de Apuração do ICMS, ou seja, o fato motivador da exclusão não foi contestada. E como o efeito da exclusão, neste caso, sempre, desde a edição da Lei nº 9.317/1996, foi a partir, inclusive, do mês de ocorrência, não existe dúvidas de que o Ato Declaratório Executivo está plenamente de acordo com as determinações legais, inclusive quanto ao efeito da exclusão a partir de 01/01/2003.

Quanto à alegação de que em seus livros contábeis escritura seguindo o regime de caixa, temos a ressaltar que esta não pode ser verificada, pois em nenhum momento, seja, durante o procedimento fiscal, ou mesmo na fase de impugnação, a contribuinte apresentou seu livro Caixa que poderia comprovar sua alegação.

Diante da exclusão do SIMPLES da empresa autuada e de acordo com o art. 16 da Lei nº 9.317/96, aplicam-se às empresas excluídas as regras para tributação como demais pessoas jurídicas:

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.

Sujeita à tributação, nos anos calendários de 2003 a 2005, como demais pessoas jurídicas a contribuinte foi intimada a apresentar sua escrita contábil. Porém, conforme relata o autuante, a contribuinte não apresentou estes livros. Foi procedida a tributação considerando a empresa no lucro arbitrado, conforme determina o inciso III do Art. 530 do RIR/1999, abaixo citado:

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):

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;

Em sua impugnação reclama que no Ano Calendário 2005 efetuou espontaneamente recolhimentos no código de arrecadação 2089 referente ao lucro presumido, assim teria efetuado opção por esta sistemática de tributação.

Realmente, temos que concordar com a contribuinte de que o recolhimento do IRPJ, com o código de arrecadação do lucro presumido, determina sua opção por esta forma de tributação. Porém, também no lucro presumido, as pessoas jurídicas estão obrigadas a proceder à escrituração contábil completa ou pelo menos o livro Caixa e o Inventário, de acordo com o art 527 e parágrafo único do RIR/1999. Conforme descrito, no Termo de Encerramento, a contribuinte não apresentou qualquer livro contábil, nem mesmo o livro Caixa e o Inventário, ficando, conforme artigo 530, inciso III do RIR/1999, acima, sujeito à tributação pelo lucro arbitrado:

Art.527.A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III -em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

Cabe destacar que os valores recolhidos espontaneamente pela contribuinte referentes ao IRPJ (lucro presumido – código de arrecadação 2089) foram considerados pela fiscalização para cálculo dos valores devidos de ofício.

Por fim, a contribuinte reclama da aplicação da taxa SELIC como juros de mora e da inconstitucionalidade da multa de ofício aplicada.

Porém, os enquadramentos legais da multa de ofício e dos juros de mora estão descritos nos demonstrativos destes valores no auto de infração do presente processo. Para a multa de ofício vigora a partir de 1997 o art. 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/1996 que determina a aplicação do percentual de 150%. Para os juros de mora vigora a partir de 1997 o art. 61, §3º da Lei nº 9.430/1996 que determina a aplicação do percentual equivalente à taxa SELIC.

Contesta a contribuinte multa de ofício aplicada, por considerá-la confiscatória e julga ilegal a cobrança dos juros de mora com base na Taxa SELIC, contestando assim, determinações legais plenamente em vigor. A este respeito, cabe esclarecer que a atividade administrativa é plenamente vinculada. Com efeito, o julgador administrativo deve limitar seu pronunciamento à legalidade dos atos administrativos trazidos à sua apreciação. A nossa tarefa esgota-se em declarar se o ato administrativo questionado encontra – ou não – fundamento de validade na legislação de regência. Por essa razão, encontramos-nos vinculados à letra da lei e não nos é lícito desviar o foco da análise do ato administrativo para a legislação que lhe confere supedâneo.

Como é sabido, todas as leis vêm ao mundo jurídico gozando da presunção de constitucionalidade. Existe, todavia, a possibilidade de arrostarem à Constituição. Prevendo essa hipótese, foram instituídos controles de tal constitucionalidade (difuso e concentrado), missão atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário. Ao julgador administrativo determinou-se, apenas, o afastamento daquelas leis já declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Todavia, não foi facultado àquele servidor a tarefa de decidir, ele próprio, acerca de eventuais vícios dos textos legais e, por força de seu convencimento, deixar de aplicá-los.

(os grifos não são do original)

Resta patente, pelos fundamentos acima transcritos, que a contribuinte não poderia mesmo permanecer no Simples nos calendários de 2003 a 2005, haja vista que nos 3 anos anteriores o contribuinte já havia incorrido em excesso de receitas e não poderia mesmo continuar no Simples. E mais, não possuindo escrituração elementar, cabível o arbitramento dos lucros, isso para exigência do IRPJ e CSLL, pois as demais exigências estão sendo feitas com base nas receitas.

O arbitramento do lucro é um procedimento expressamente previsto pela legislação tributária (art. 44 do CTN) para a determinação da base tributável quando restar comprovada a falta, extravio ou descrédito da escrituração contábil e dos documentos que a embasaram, idealizada pelo legislador como medida de salvaguarda da Fazenda Pública, desde que se mostre incabível a apuração do resultado mediante as sistemáticas do lucro real ou do lucro presumido.

Ilustrando o posicionamento ora adotado, transcrevem-se, a seguir, ementas de acórdãos proferidos, nesse mesmo sentido, pelo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO APÓS O LANÇAMENTO - IMPOSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE ARBITRAMENTO CONDICIONAL - O arbitramento do lucro, quando realizado em prazo hábil, sem percalços que provoquem grave dificuldade ao contribuinte na reconstituição de sua escrituração, deve ser entendido, tão-somente, como meio único na obtenção das bases de cálculo dos tributos. A apresentação da escrituração após o lançamento de ofício não invalida a apuração das bases de cálculo pelo arbitramento. Não existe lançamento condicional. 1º CC. / 8ª Câmara / ACÓRDÃO 108-06.053 em 16.03.2000. Publicação DOU: 22.08.2000.

LUCRO ARBITRADO - APRESENTAÇÃO POSTERIOR DE DOCUMENTOS - É inócua a posterior apresentação de livros e documentos com o intuito de apresentar base de cálculo menor que a apurada pelo fisco, utilizando-se de forma de tributação que, apesar de reiteradamente intimado, não mostrou tê-la adotado no tempo devido. 1º Conselho de Contribuintes / 3ª. Câmara / ACÓRDÃO 103-22.980 em 25.04.2007. Publicado no DOU em: 07.01.2008.

No que tange ao questionamento do percentual da multa de ofício e juros de mora à taxa Selic, registre-se que a apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício de 150%, nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

De qualquer forma, convém esclarecer, que o princípio do não confisco insculpido na Constituição, em seu art. 150, IV, dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei.

Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas transcritas na decisão recorrida e que ora reproduzo:

"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).

MULTA DE OFÍCIO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei nº 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN (Ac. 201-71102, sessão de 15/10/1997)."

Frise-se que o contribuinte não contesta as razões ou motivação fiscal para aplicar a multa qualificada, que a meu ver estão corretas haja vista a conduta dolosa da empresa que sistematicamente apresentou declarações e efetuou recolhimentos de valores a menor das receitas efetivamente auferidas. Essa prática reiterada de pagamento e confissão de tributos devidos a menor, premeditada, revela, indubitavelmente de ocultar ao fisco o conhecimento da obrigação tributária em sua inteireza.

Por sua vez, A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 3º da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida. Nesse sentido dispõe a Súmula nº 4 do CARF:

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Conclusão

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

(assinado digitalmente)
Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira