



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.002469/2005-24  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-005.746 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de agosto de 2021  
**Recorrente** REALFORTE CAMBIO E TURISMO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES)**

Ano-calendário: 2002

**EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA.**

As pessoas jurídicas que prestam serviços de operações de câmbio não podem optar pelo regime simplificado.

**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.

**CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) - APLICAÇÃO DA LEI A ATO OU FATO PRETÉRITO. DISCUSSÃO IMPERTINENTE.**

Incabível a discussão acerca da aplicação da Lei a ato ou fato pretérito, nos termos do art. 106 do CTN, posto que os termos retroativos da exclusão discutida nos autos estão fundamentados em Lei que autoriza a sua aplicação.

**ATO DE EXCLUSÃO. NULIDADE.**

Não há que se cogitar de nulidade do ato de exclusão quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

Não se cogita em cerceamento de defesa quando a empresa exerce plenamente o seu direito ao contraditório e à ampla defesa, nos termos estabelecidos pela Constituição Federal e pelo Decreto regulador do processo administrativo tributário.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2002

**CRÉDITO CONSTITUÍDO. DEDUÇÃO DE VALORES JÁ RECOLHIDOS.**

Os valores recolhidos pelo regime simplificado deve ser considerado na exigência do crédito tributário apurado por outro regime.

**RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES JÁ APRESENTADAS ANTERIORMENTE. APLICAÇÃO DO ART. 57, § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.**

Não havendo novas razões apresentadas em segunda instância, é possível adotar o fundamento da decisão recorrida, a teor do que dispõe o art. 57, § 3º do RICARF, com redação da Portaria MF nº 329/17.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para excluir da exigência dos créditos constituídos o valor dos DARFs recolhidos sob o regime simplificado.

(documento assinado digitalmente)

**Luiz Augusto de Souza Gonçalves** - Presidente

(documento assinado digitalmente)

**Itamar Artur Magalhães Alves Ruga** - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, André Luis Ulrich Pinto, Daniel Ribeiro Silva, Barbara Santos Guedes (suplente convocada), Itamar Artur Magalhães Ruga e André Severo Chaves.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão 1ª Turma da DRJ/SPOI (Acórdão n.º 16-20.172, fls. 398 e ss.) que julgou improcedente a impugnação apresentada pela ora recorrente mantendo os efeitos da exclusão do Simples e o crédito constituído pela Autoridade Fiscal.

Em síntese, a empresa praticava as duas atividades descritas em seu Contrato Social: as tipicamente relacionadas com o ramo de viagens e turismo e as de câmbio manual (compra e venda de moedas estrangeiras). Considerando os registros contábeis e a informação no contrato social, a Autoridade Fiscal verificou que a fiscalizada pratica operações com câmbio manual, que é uma das práticas vedadas para a opção pelo Simples, de acordo com o art. 9º da Lei n.º 9.317/1996. Assim, efetuou a Representação Fiscal de Exclusão do Simples (e-fl. 187), a qual foi concretizada pelo Ato Declaratório Executivo Dicat/Derat/SPO, n.º 11, de 23 de março de 2005 (e-fl. 274).

Cumprir registrar que há uma certa confusão formal neste processo. A recorrente foi excluída do Simples Nacional conforme Ato Declaratório Executivo Dicat/Derat/SPO, n.º 11, de 23 de março de 2005 (e-fl. 89, com cópia também e-fl. 274), objeto do processo 19515.000107/2005-07. A Autoridade Fiscal, considerando a exclusão do regime simplificado lavrou o auto de infração com base no lucro real trimestral, objeto deste processo.

Inicialmente, a impugnação contra o Ato de Exclusão do Simples foi considerada intempestiva pelo RFB (*cf.* Notificação e-fl. 325). Após Petição protocolada pela interessada (e-fl. 327), foi localizada a impugnação tempestiva (*cf.* informação fiscal no final da e-fl. 368) e encaminhado à DRJ para julgamento, conforme Despacho constante da e-fl. 369 e Termo de Juntada (e-fl. 370).

Desse modo, a DRJ de SP julgou a impugnação contra o ADE de exclusão do regime (fl. 91 e ss., objeto do processo no. 19515.000.107/2005-07) e a impugnação contra o auto de infração (fl. 146 e ss., objeto deste processo no. 19515.002469/2005-24).

Na sequência, os atos processuais são reproduzidos com mais detalhes.

### ***Do Relatório da Decisão recorrida (e-fls. 443 e ss.)***

---

Transcrevo relatório da decisão que resume os fatos até aquele momento:

Contra a empresa em epígrafe foi lavrado, em 31/08/2005, com ciência na mesma data (fl. 132), o auto de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ – às fls. 132 a 136, relativo aos fatos geradores de 30/09/2002 e 31/12/2002, em razão de lucro operacional escriturado, mas não declarado, conforme consignado no Termo de Constatação Fiscal (fls. 128 a 131), com fundamento nos artigos 249, 250 e 926 do Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999).

2. Por meio do Termo de Início de Fiscalização, de 07/10/2004, com ciência na mesma data, a interessada foi solicitada a apresentar, no prazo de cinco dias, nos termos dos arts. 835, 844, 904, 907, 927 e 928, do RIR/1999, os elementos abaixo especificados (fls. 5 e 6):

2.1. Cópias dos extratos bancários de todas as contas bancárias (inclusive os referentes à cobrança ou movimentação de títulos) mantidas pelo contribuinte durante o ano-calendário 2002.

- 2.2. Informação, para cada conta bancária, acerca da presença de outros titulares (conta conjunta) ou pessoas autorizadas a movimentá-la através de procuração, com indicação de nome, CPF/CNPJ e período em que os outros titulares estiveram vinculados a essa conta bancária durante o ano-calendário 2002.
- 2.3. Livros Caixa referentes aos anos-calendário 1999 a 2003.
- 2.4. Livros de Apuração do ISS referentes ao ano-calendário 2002.
- 2.5. Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência, modelo 6.
- 2.6. Talonários das Notas Fiscais emitidas no ano-calendário 2002.
- 2.7. Cópia do Contrato Social e Alterações.
- 2.8. Relação de todos os bens móveis e imóveis que estejam em nome da interessada, acompanhada de cópias dos registros desses bens.
3. Concomitantemente, cientificou-se a contribuinte de que o não atendimento, no prazo indicado, à intimação, sujeitaria a empresa, no caso de lançamento de ofício, ao agravamento em 50% das multas a que se referem os incisos I e II do “caput” do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.
4. Registrou-se, ainda, que “omitir informação ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias constitui crime contra a ordem tributária”, previsto no art. 1º da Lei nº 8.137/1990, com pena de 2 a 5 anos de reclusão e multa.
5. Juntou-se aos autos Declaração Simplificada referente ao ano-calendário 2002 (fls. 9 a 12), Contrato Social e Alterações (fls. 13 a 30).
6. No Termo de Constatação, lavrado em 26/08/2005 (ciência em 31/08/2005), o atuante registrou que por ocasião do início dos trabalhos de fiscalização, em 07/10/2004, constatou que a empresa praticava as duas atividades descritas em seu Contrato Social e Alterações: as tipicamente relacionadas com o ramo de viagens e turismo e as de câmbio manual (compra e venda de moedas estrangeiras).
7. Em 22/10/2004 (fl. 32), 29/10/2004 (fl. 66), 09/11/2004 (fl. 73) e 12/11/2004 (fl. 79) a fiscalizada apresentou, dentre outros Livros e documentos (fls. 32 a 82):
  - 7.1. Livros Diário e Razão referente aos anos 1999 a 2003.
  - 7.2. Livro de apuração do ISS (ano-calendário 2002).
  - 7.3. Cópia dos extratos bancários do ano 2002.
  - 7.4. Cópia da liminar do Sindicato das Empresas de Turismo no Estado de São Paulo.
  - 7.5. Termo de Opção pelo Simples.
8. Prossegue o atuante no Termo de Constatação Fiscal que a partir da análise dos documentos disponibilizados e dos dados disponíveis nos sistemas da RFB, verificou-se que a requerente optou pelo Simples em 01/01/1997 e que a prática de operações de câmbio manual estava registrada nos lançamentos contábeis existentes em seus Livros Diário e Razão, nos anos calendário 1999 a 2003, além das atividades relacionadas com a exploração do ramo de viagens e turismo.

9. Acrescentou-se que as operações de câmbio manual encontram óbice no regime simplificado, o que motivou a representação para exclusão da contribuinte do regime em questão, consoante processo 19515.000107/2005-07, que implicou na emissão do Ato Declaratório Executivo Dicat/Derat/SPO n.º 11, de 23/03/2005 (fl. 265), com efeitos a partir de 01/01/2002 e fundamento legal no art. 9º, inciso IV, da Lei n.º 9.317, de 05/12/1996.

10. Por meio do Termo de Intimação Fiscal (fl. 98), de 24/05/2005 (ciência em 01/06/2005 – fl. 99), a empresa foi intimada a apresentar, nos termos do arts. 904, 010, 911 e 927 do RIR/1999, o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) e o correspondente Lucro Real trimestral referente ao ano-calendário 2002.

11. Tendo em vista o não atendimento do supracitado T.I.F, lavrou-se novo T.I.F em 26/07/2005 (fl. 103), com ciência em 01/08/2005 (fl. 104).

12. Em 04/08/2005, a contribuinte apresentou o seu LALUR e o Lucro Real trimestral, bem como os Livros Diário e Razão respectivos (fls. 107 a 126).

13. Registra o autuante, ainda no Termo de Constatação Fiscal, que a partir do momento em que se processaram os efeitos da exclusão do Simples a interessada ficou sujeita às regras de tributação das empresas em geral, preconizadas nos regimes do Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado.

14. Esclarece que como a empresa não optou pelo regime tributário do Lucro Presumido (registra que para fazê-lo, deveria ter optado na época do pagamento do imposto referente ao primeiro trimestre de 2002, fato que não ocorreu), ficou sujeita à regra geral da tributação com base no Lucro Real trimestral, tendo em vista que a entrega dos Livros Contábeis e Fiscais, bem como a pertinente documentação, permitiu a tributação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL – tributação reflexa), sem que fosse necessário, portanto, a aplicação do arbitramento do lucro.

15. O Lucro Real Trimestral considerado na apuração do IRPJ e da CSLL foi obtido no LALUR disponibilizado pela autuada, cujos valores, conforme Tabela à fl. 131 do Termo de Constatação Fiscal, correspondem a - R\$ 28.963,92 (1º trimestre), - R\$ 1.251,19 (2º trimestre), + R\$ 183.138,98 (3º trimestre) e + R\$ 145.162,22 (4º trimestre).

16. Em decorrência, foi também lavrado o auto de infração referente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 137 a 140). Enquadramento legal: artigo 2º da Lei n.º 7.689, de 15/12/1988, artigo 19 da Lei n.º 9.249/1995, art. 1º da Lei n.º 9.316/1996, artigo 28 da Lei n.º 9.430/1996 e artigo 6º da Medida Provisória n.º 1.858/99 e reedições.

17. Da ação fiscal em referência resultou a apuração do crédito tributário a seguir discriminado, já incluída a multa de lançamento de ofício, bem como os juros de mora calculados até 29/07/2005 (fl. 141):

IRPJ	R\$ 155.882,92
CSLL	R\$ 65.712,27

#### [DA IMPUGNAÇÃO]

18. Cientificada da autuação em 31/08/2005, a interessada, representada por procurador (fls. 150 a 154), apresentou impugnação em 30/09/2005 (razões às fls. 143 a 148 e anexos às fls. 149 a 154), referente ao Auto de Infração de IRPJ. Alega, em síntese, que:

**Dos Fatos:**

18.1. A impugnante, conforme demonstra o seu Contrato Social, é pessoa jurídica de direito privado que se dedica, essencialmente, às atividades de turismo, em especial à venda de pacotes turísticos, fretamento e locações de veículos.

18.2. No exercício de suas atividades recolhe todos os tributos a que está sujeita, nos moldes estabelecidos pelo Simples.

18.3. Apesar de cumprir todas as suas obrigações tributárias, a impugnante foi recentemente surpreendida com a sua exclusão do regime em questão, por meio do Ato Declaratório Executivo Dicat/Derat/SPO n.º 11, de 23/03/2005, sem que lhe tenha sido dado prévio direito à defesa. Cumpre destacar que o ato de exclusão está sendo impugnado em procedimento administrativo próprio, regido pelo processo 19515.000107/2005-07.

18.4. Não bastasse isso, em 31/08/2005 lavrou-se o auto de infração para cobrança de *pretense* crédito tributário oriundo de IRPJ, em decorrência de ilegal exclusão da dependente do regime simplificado, cujos fatos geradores ocorreram à época da adesão da empresa ao Simples.

18.5. Desta forma, verifica-se que o lançamento retroagiu a data anterior à exclusão da recorrente do Simples, fato este que não se pode admitir, porque contrário à legislação federal pertinente, além de ofender o princípio da segurança jurídica.

18.6. Noutros termos, conforme a seguir restará devidamente demonstrado, a exclusão somente poderia produzir efeitos a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente.

**Do Direito:**

18.7. No caso em exame, a impugnante sequer tem condições de saber o motivo real de sua exclusão, na medida em que a autoridade fiscal, quando da lavratura do ato de exclusão, simplesmente apontou que a dependente não mais poderia permanecer em tal programa de apuração de créditos tributários.

18.8. Em que pese não lhe ter sido ofertado o direito ao exercício da ampla defesa, supõe a recorrente que o motivo de sua exclusão tenha sido o fato de constar em seu objetivo social a possibilidade de realização de câmbio manual.

18.9. Desta feita, a exclusão teria sido fundamentada nos artigos 9º, inciso IV, e 13, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.317/1996 (transcreve o dispositivo legal à fl. 145).

18.20. Todavia, deve-se ressaltar que até pouco tempo, os efeitos da exclusão do Simples surtiam efeito a partir do mês seguinte ao da ocorrência da situação excludente.

18.21. Vale dizer, ainda que a exclusão de um contribuinte tivesse ocorrido em 2005, tal como no caso em tela, caso a situação excludente houvesse ocorrido em 2002, os efeitos relativos à sua exclusão do Simples poderiam ser retroativos, ou seja, alcançar todo o período pretérito, desde o momento de configuração dos fatos que deram causa à sua eliminação (transcreve a redação anterior do art. 15, inciso II, da Lei nº 9.317/1996, que determina que “a exclusão do Simples nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XVIII do art 9º.”).

18.22. No que pese estar claro que o referido dispositivo feria a segurança jurídica, não é esta a discussão em exame. No caso em tela, é sabido que tal dispositivo recebeu nova redação (transcreve a “nova” redação do art. 15, inciso II, da Lei nº 9.317/1996, que determina que “a exclusão do Simples nas condições de que tratam os arts. 13 e 14

surtirá efeito a partir do mês subsequente àquele em que se proceder à exclusão, ainda que de ofício, em virtude de constatação de situação excludente prevista nos incisos III a XVIII do art. 9º).

18.23. Logo, não poderia o autuante lavrar o AI ora combatido, pretendendo imputar à dependente o pagamento de tributos supostamente devidos em 2002, na medida em que os contribuintes que sejam excluídos do regime simplificado somente poderão ser penalizados com os efeitos correlatos a tal exclusão a partir do mês subsequente àquele em que tinha sido formalizada a exclusão.

18.24. Assim, sabendo-se que a impugnante fora excluída em 23/03/2005, somente a partir de abril de 2005 os efeitos decorrentes de sua saída do Simples poderiam ser verificados.

18.25. Neste sentido, resta absolutamente claro que a presente autuação não encontra fundamentação legal.

18.26. Referido raciocínio coaduna-se perfeitamente com o posicionamento adotados pelos Tribunais (apresenta ementas de julgados do Tribunal Regional Federal da Primeira Região às fls. 146 e 147).

18.27. A norma em vigor prevê expressamente a impossibilidade de serem afetados os fatos anteriores à efetiva exclusão. No entanto, ainda que se pretenda alcançar fatos pretéritos, cabe relembra a redação do art. 106 do Código Tributário Nacional (transcreve o dispositivo legal às fls. 147 e 148).

18.28. Veja-se, portanto, que a Lei tributária deverá retroagir se, e somente se, for mais benéfica aos contribuintes. Logo, absolutamente ilegal e inconstitucional qualquer tentativa de se estender os efeitos da exclusão do Simples a período anterior ao da sua efetiva exclusão.

18.29. Registre-se, por fim, a notória presença de ofensa ao princípio da capacidade contributiva, na medida que o faturamento da empresa revela-se “bastante diminuto”, o que a levou a formalizar sua opção pelo regime simplificado. Assim, evidencia-se a impossibilidade da apuração do Lucro Real, nos moldes pretendidos pela fiscalização.

19. Ao final, protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, bem como pela juntada posterior de alegações complementares.

20. Ainda representada por procurador (fls. 161 a 166), apresentou impugnação em 30/09/2005 (razões às fls. 155 a 160 e anexos às fls. 161 a 166), referente ao Auto de Infração de CSLL, na qual repisa as mesmas alegações já apresentadas no contraditório ao AI IRPJ.

21. O processo 19515.000107/2005-07, que trata da exclusão da contribuinte do Simples com efeitos a partir de 01/01/2002, devido ao descumprimento do disposto no art. 9º, inciso IV, da Lei nº 9.317/1996, foi juntado por anexação ao presente processo, conforme determinação dos artigos 1º, incisos I, II, e § 3º, e 2º, da Portaria do Secretário da Receita Federal (SRF) nº 6.129, de 02 de dezembro de 2005. Os documentos compõem as fls. de nºs 184 a 359.

22. O Ato Declaratório Executivo Dicat/Derat/SPO nº 11, de 23 de março de 2005, que exclui a contribuinte do Simples a partir de 01 de janeiro de 2002, por descumprimento do disposto no art. 9º, inciso IV, da Lei nº 9.317/1996, encontra-se à fl. 265.

23. A exclusão foi fundamentada nos artigos 9º, inciso IV, 12, 14, inciso I, e 15, inciso II, 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 IV, 21, 23, inciso I, 24, inciso II e parágrafo único, da Instrução Normativa SRF n.º 355, de 29/08/2003.

24. 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 n.º 9.317/1996, e suas alterações posteriores.

25. Cientificada do ADE em 01/04/2005 (fl. 266 – verso), a contribuinte, representada por procurador (fls. 344 a 348), apresentou contraditório em 29/04/2005 (razões às fls. 333 a 343 e anexos às fls. 344 a 357), complementada por documentos acostados em 23/05/2005, às fls. 267 a 312. Alega, em síntese, que:

#### **Dos Fatos:**

25.1. A impugnante é pessoa jurídica dedicada às atividades de turismo, em especial à venda de pacotes turísticos, fretamento e locações de veículos.

25.2. No exercício de suas atividades recolhe todos os tributos a que está sujeita, nos moldes estabelecidos pelo Simples.

25.3. Embora antes do advento da Lei n.º 10.637/2002 a legislação que regulava o regime simplificado não permitisse a opção pelo regime simplificado às agências de viagens, diversos contribuintes que se dedicavam a tal atividade, e inclusive o próprio Sindicato das Empresas de Turismo no Estado de São Paulo, ingressaram com ações judiciais visando possibilitar o seu enquadramento no regime em questão.

25.4. Especificamente com relação ao Mandado de Segurança impetrado pelo referido sindicato (n.º 97.0054959-9), foi proferida sentença assegurando a todas as agências de viagens e turismo a ele associados o direito de gozarem os benefícios fiscais atinentes ao Simples, conforme atesta cópia anexa aos autos (juntou documentos às fls. 269 a 312).

25.5. Assim, diante dos inúmeros litígios judiciais, a jurisprudência, em especial o Superior Tribunal de Justiça, pacificou o entendimento de que as agências de turismo teriam direito ao enquadramento, posto que seriam equiparadas a autônomos e representantes comerciais.

25.6. Neste sentido, editou-se a Lei n.º 10.637/2002, que previu expressamente a possibilidade de que tais contribuintes pudessem aderir a essa sistemática tributária.

25.7. Embora a defendente recolha regularmente todos os tributos a que está sujeita, além de cumprir e preencher todas as obrigações e requisitos legais, foi recentemente surpreendida com sua exclusão do Simples, por meio do ADE ora contraditado, sem que tenha sido dado prévio direito à defesa.

25.8. Ademais, o ato que determinou a exclusão da requerente do regime simplificado sequer mencionou ou fundamentou a razão de sua exclusão, além de ter desconsiderado o código de atividade (CNAE-Fiscal) informado em seu cadastro junto à RFB, que se refere à agências de viagens, e limitou-se a apontar que a recorrente exercera atividade incompatível (corretagem) com o Simples.

25.9. Conforme se demonstrará a seguir, este ato declaratório executivo padece de diversos vícios de nulidade, posto que não foram observados alguns princípios norteadores do processo administrativo, além de ter se pautado em situação equivocada, uma vez que a defendente é agência de turismo, e não corretora de câmbio, tal como supõe o malfadado ato.

**Do Direito:****Do direito ao contraditório e à ampla defesa:**

25.10. Conforme já exposto, antes mesmo que tenha sido dada à empresa qualquer oportunidade para ofertar sua defesa em face de eventuais alegações que pudessem respaldar sua exclusão do Simples, ela foi simplesmente notificada de sua exclusão.

25.11. Assim, sequer lhe foi dada ciência a respeito das razões que eventualmente poderiam ter impulsionado tal exclusão, além de ter sido negado acesso ao procedimento contraditório.

25.12. Ademais, a exclusão somente poderia ser concretizada após o término do processo administrativo, em que houvesse sido assegurado o direito ao contraditório e à ampla defesa, situação que, como se pode notar, não foi concretizada no caso em tela (transcreve ementas de julgados de Tribunais Regionais Federais às fls. 15 e 151).

**Da ausência de fundamentação do ato declaratório e do direito às agências de viagem integrarem o Simples.**

25.13. Pela leitura do ADE que se examina, constata-se que a interessada teria praticado atividade vedada pela legislação que regula o Simples, qual seja, corretora de câmbio (transcreve o fundamento legal do ato de exclusão à fl. 338).

25.14. Todavia, basta um breve exame do código de atividade indicado pela empresa em seu cadastro CNPJ, 6330-4-00 (atividades de agências de viagens e organizadores), para verificar que este não corresponde à atividade que, segundo o chefe da Dicat, a impugnante exerceria.

25.15. A recorrente dedica-se exclusivamente às atividades de agências de viagens e turismo, conforme se depreende de seu código de atividade, registrado em seu cartão CNPJ. Assim, como poderia ter o “Sr. Fiscal” enquadrado a contribuinte sob o rótulo de corretora ?

25.16. Veja-se que não houve fundamentação para tanto, sendo que simplesmente foi desconsiderada a classificação apontada pela impugnante quando de seu registro junto à RFB.

25.17. Vale dizer, não bastasse ter sido completamente ignorada a atividade informada pela contribuinte no cadastro CNPJ, sequer houve qualquer justificativa que eventualmente pudesse justificar sua exclusão do Simples.

25.18. Portanto, há que se considerar nulo o ato de exclusão.

25.19. No caso em tela, observa-se ofensa aos primados da motivação do ato administrativo, do dever de investigação e da ampla defesa (transcreve, em apoio à sua tese, julgados do Conselho de Contribuintes à fl. 340).

25.20. O agente do Fisco restringiu-se a consignar que a verificação fiscal pautou-se na prática de atividade econômica vedada, 6712-1-03 (Corretora de câmbio), sem sequer apresentar números ou fatos compatíveis e vinculados a essa afirmação.

25.20. Ademais, o Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento de que as agências de turismo têm direito ao enquadramento na sistemática simplificada com efeitos retroativos, de acordo com a Lei nº 10.637/2002 (transcreve a ementa de julgado do STJ, de 2004, em apoio à sua tese, à fl. 341).

26. Ao final, protesta pela juntada de alegações e documentos comprobatórios.

### ***Do Recurso Voluntário (fls. 473 e ss.)***

---

Em síntese, a recorrente reitera as razões apresentadas em sua impugnação, e acrescenta:

#### **3. Da nulidade do auto de infração em razão do flagrante erro na construção do lançamento**

Por fim, em homenagem ao princípio da eventualidade, caso sejam superados os argumentos acima expendidos, ainda assim a autuação levada a efeito contra a Recorrente deve ser cancelada em razão do evidente erro material na apuração do tributo eventualmente devido. Isso porque, em momento algum, os valores pagos pela Recorrente nos moldes do SIMPLES não foram compensados com os valores aqui lançados:

Recolhimentos realizados pelo simples no segundo semestre de 2002

Período de Apuração	Valor recolhido
31/07/2002	R\$ 2.496,46
31/08/2002	R\$ 5.455,33
30/09/2002	R\$ 10.518,56
31/10/2002	R\$ 7.535,43
31/11/2002	R\$ 5.916,88
31/12/2002	R\$ 4.286,89

Portanto, é evidente o bis in idein incorrido pela autoridade fiscal, já que está tributando a mesma situação por dois sistemas de tributação distintos, o que não é admissível no nosso ordenamento jurídico.

Portanto, uma vez constatado o erro material na apuração do tributo objeto do auto de infração, não resta alternativa send() a declaração da nulidade do aludido auto. Isso porque, o auto de infração é um ato administrativo formal e vinculado, o qual deve ser lavrado quando, ao final do procedimento de fiscalização, resta caracterizada a infração tributária.

O auto de infração é regulado pelo Direito Administrativo e é de competência exclusiva da autoridade administrativa, nos exatos termos do artigo 142 do CTN, e somente pode ser feito por autoridade competente, ou seja, por um auditor fiscal. No presente caso, o valor dos tributos apurados no auto de infração está errado, na medida em que não foram descontados os valores anteriormente recolhidos na sistemática do SIMPLES, maculando, assim, a própria finalidade do ato administrativo, mácula essa que retira a validade do ato, sendo imperiosa a declaração da nulidade do presente auto.

[...]

Logo, independente do prisma sob o qual se analise a presente autuação, o seu 111 cancelamento é medida que se impõe.

III - DO PEDIDO

Ante o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer o Recorrente seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, reformando-se, in totum, a r. decisão de primeira instância na parte em que manteve a autuação, declarando-se a nulidade e a improcedência da presente cobrança.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Em essência, a recorrente apresenta os mesmos argumentos já expostos na impugnação. No que toca à exclusão dos SIMPLES, utilizo-me da faculdade do art. 57, § 3º do Regulamento Interno do CARF, para transcrever e adotar as razões de decidir consignadas no voto condutor da decisão recorrida que enfrentou adequadamente todas as questões levantadas na defesa exordial, reiteradas na peça recursal.

No entanto, em relação à Autuação, entendo que a Autoridade Fiscal deveria dar a oportunidade à recorrente para optar por qualquer dos regimes aplicáveis às demais pessoas jurídicas, o que não foi feito.

Transcrevo abaixo o voto condutor com as razões de decidir em relação à exclusão do regime simplificado e após as conclusões deste Conselheiro acerca do auto de infração.

### ***Do Voto Condutor do Acórdão 16-20.172 – 1ª Turma da DRJ/SPOI (fls. 398 e ss.)***

---

#### **Auto de Infração (contraditório relatado nos itens 18, 19 e 20).**

27. A impugnante protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, bem como pela juntada posterior de alegações complementares. Sobre este assunto, cabe examinar as normas jurídicas contidas no *caput* do artigo 15 e nos §§ 4º a 6º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972, que assim dispõem:

*“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

(...)

*Art. 16 (...)*

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (g.a)

28. A prova documental, conforme se lê no *caput* do artigo 15 do Decreto nº 70.235/1972, deve ser apresentada juntamente com a impugnação, a menos que fique demonstrada a ocorrência de uma das hipóteses elencadas no § 4º do artigo 16. A verificação da ocorrência de uma destas hipóteses somente é possível com o exame do caso concreto, a saber: a juntada intempestiva de documentos nos termos do § 5º do mesmo artigo 16. Assim, não cabe a este órgão julgador se manifestar, acolhendo ou indeferindo juntada de documentos que ainda não ocorreu.

29. Quanto à autuação cujo exame se inicia, cabe assinalar que o procedimento fiscal conta com todos os elementos que permitiram que o autuante constatasse o exercício de atividade vedada ao regime simplificado, com fulcro no art. 9º, inciso IV, da Lei nº 9.317/1996 e, na seqüência, lavrasse o AI que se discute.

30. Iniciado o procedimento de fiscalização em 07/10/2004, com a solicitação de documentação à empresa, posteriormente reintimada em 22/10/2004 (fl. 32), 29/10/2004 (fl. 66), 09/11/2004 (fl. 73) e 12/11/2004, constatou o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) que a empresa praticava as duas atividades descritas em seu Contrato Social e Alterações: as tipicamente relacionadas com o ramo de viagens e turismo e as de câmbio manual (o Contrato Social da requerente consigna, em seu objetivo social, as atividades de agência de viagens e turismo receptivo e emissivo nacional e internacional, representações turísticas, assim como a prática e operação de câmbio manual conforme legislação em vigor – fls. 13 a 16).

31. Compulsando-se os autos verifica-se claramente o exercício de operações de câmbio, como se depreende pelos registros existentes no Livro Diário Geral referente ao ano-calendário 1999, do qual se reproduz um pequeno conjunto de operações (fl. 47) [fl. 49]:

*“DIA CONTA REFERÊNCIA HISTÓRICO*

*12.01 111001002 CAIXA MATRIZ VENDA DE DÓLAR US\$ 3.000.00*

*12.01 113001001 DÓLAR VENDA DE DÓLAR US\$ 3.000.00*

*12.01 111001002 CAIXA MATRIZ VENDA DE DÓLAR US\$ 1.400.00*

*12.01 113001001 DÓLAR VENDA DE DÓLAR US\$ 1.400.00*

*(...)*

*15.01 113001001 DÓLAR COMPRA DE DÓLAR US\$ 8.575,00*

*15.01 111001002 CAIXA MATRIZ COMPRA DE DÓLAR US\$ 8.575,00”*

32. Operações semelhantes podem ser observadas nos Livros Diário Geral referentes aos anos calendário 2000 (fl. 51), 2001 (fl. 54), 2002 (fl. 57) e 2003 (fl. 63).

33. Portanto, correto o registro exarado no Termo de Constatação Fiscal, de que a partir da análise dos documentos disponibilizados e dos dados disponíveis nos

sistemas da RFB, verificou-se que a requerente pratica operações de câmbio manual, registradas nos lançamentos contábeis existentes em seu Livros Diário e Razão, nos anos calendário 1999 a 2003, além das atividades relacionadas com a exploração do ramo de viagens e turismo.

34. Igualmente pertinente a representação para exclusão da contribuinte do regime em questão, consoante processo 19515.000107/2005-07 (fls. 184 a 359), que implicou na emissão do Ato Declaratório Executivo Dicat/Derat/SPO nº 11, de 23/03/2005 (fl. 265), com efeitos a partir de 01/01/2002, e fundamento legal no art. 9º, inciso IV, da Lei nº 9.317, de 05/12/1996, que preconiza:

*“Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES a pessoa jurídica:*

(...)

*IV - cuja atividade seja banco comercial, banco de investimentos, banco de desenvolvimento, caixa econômica, sociedade de crédito, financiamento e investimento, sociedade de crédito imobiliário, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidora de títulos e valores mobiliários, empresa de arrendamento mercantil, cooperativa de crédito, empresa de seguros privados e de capitalização e entidade de previdência privada aberta;”(g.a)*

35. Constatado o exercício de atividade vedada ao regime simplificado, e sua exclusão do regime em questão com efeitos a partir de 01/01/2002, a interessada ficou sujeita aos ditames do art. 16 da Lei nº 9.317/1996, que assevera:

*“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.”*

36. Portanto, a interessada, tendo apresentado Declaração Anual Simplificada para o ano-calendário 2002 (fls. 9 a 12, e 370), foi intimada a apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) e o correspondente Lucro Real trimestral referente ao supracitado ano-calendário.

37. Esclareceu o autuante que como a empresa não optou pelo regime tributário do Lucro Presumido (registra que para fazê-lo deveria ter optado na época do pagamento do imposto referente ao primeiro trimestre de 2002, fato que não ocorreu), ficou sujeita à regra geral da tributação com base no Lucro Real trimestral, tendo em vista que a entrega dos Livros Contábeis e Fiscais, bem como a pertinente documentação, permitiu a tributação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL – tributação reflexa), sem que fosse necessário, portanto, a aplicação do arbitramento do lucro.

38. Assim, o Lucro Real Trimestral considerado na apuração do IRPJ e da CSLL foi obtido no LALUR disponibilizado pela autuada, cujos valores, conforme Tabela à fl. 131 do Termo de Constatação Fiscal, correspondem a - R\$ 28.963,92 (1º trimestre), - R\$ 1.251,19 (2º trimestre), + R\$ 183.138,98 (3º trimestre) e + R\$ 145.162,22 (4º trimestre).

39. Em consonância com o exposto, incabível a alegação da recorrente de que sequer tem condições de saber o motivo real de sua exclusão, bem como de que a autoridade fiscal, quando da lavratura do ato de exclusão, simplesmente apontou que a defendente não mais poderia permanecer em tal programa de apuração de créditos tributários.

40. A prática de operações de câmbio manual pela requerente está devidamente comprovada nos autos, bem como o fundamento legal que a exclui do Simples (art. 9º, inciso IV, da Lei nº 9.317/1996), fato que ela própria reconhece quando afirma que

supõe que o motivo de sua exclusão tenha sido o fato de constar em seu objetivo social a possibilidade de realização de câmbio manual, asseverando ainda que, desta feita, sua exclusão teria sido fundamentada nos artigos 9º, inciso IV, e 13, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.317/1996 (transcreve o dispositivo legal à fl. 145).

41. Igualmente impertinente a alegação de que resta absolutamente claro que a presente autuação não encontra fundamentação legal.

42. Não encontra guarida a assertiva da defendente de que o art. 15, inciso II, da Lei nº 9.317/1996 recebeu “nova redação” (transcreve a “nova” redação do art. 15, inciso II, da Lei nº 9.317/1996, que determina que “a exclusão do Simples nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito a partir do mês subsequente àquele em que se proceder à exclusão, ainda que de ofício, em virtude de constatação de situação excludente prevista nos incisos III a XVIII do art. 9º.”).

43. Postula a recorrente que sabendo que fora excluída em 23/03/2005 (data de emissão do Ato Declaratório Executivo Dicat/Derat/SPO nº 11), somente a partir de abril de 2005 os efeitos decorrentes de sua saída do Simples poderiam ser verificados, o que tornaria incabível a lavratura do AI ora combatido, que pretende imputar a ela o pagamento de tributos supostamente devidos em 2002, na medida em que os contribuintes que sejam excluídos do regime simplificado somente poderão ser penalizados com os efeitos correlatos a tal exclusão a partir do mês subsequente àquele em que tinha sido formalizada a exclusão.

44. Esclareça-se que a redação postulada pela contribuinte para o art. 15, inciso II, da Lei nº 9.317/1996, foi dada pela Lei nº 9.732, de 11/12/1998, e encontra-se em total descompasso com a legislação vigente à época da emissão do retrocitado ADE.

45. Neste quesito relativo aos efeitos da exclusão da sistemática do Simples, sobreleva lembrar que o artigo 15, inciso II, da Lei nº 9.317/1996 vigorava, à época da exclusão, com a redação dada pelo art. 73 da MP 2158-34, de 27/07/2001, passando a haver autorização legislativa para que a exclusão se dê com efeitos retroativos à data da situação excludente, conforme se constata de seus termos:

*“Art. 73 - O inciso II do art. 15 da Lei nº 9.317, de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*(...)*

*II – a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIX do art. 9º;”(g.a)*

46. Etribado nesse dispositivo legal, o artigo 24 da Instrução Normativa nº 355, de 29/08/2003, repetido pelo artigo 24 da Instrução Normativa nº 608, de 9 de janeiro de 2006, dispôs que:

*“A exclusão do Simples nas condições de que tratam os arts. 22 e 23 surtirá efeito:*

*Parágrafo único. Para as pessoas jurídicas enquadradas nas hipóteses dos incisos III a XVII do art. 20, que tenham optado pelo Simples até 27 de julho de 2001, o efeito da exclusão dar-se-á a partir:*

*I - do mês seguinte àquele em que se proceder a exclusão, quando efetuada em 2001;*

*II - de 1º de janeiro de 2002, quando a situação excludente tiver ocorrido até 31 de dezembro de 2001 e a exclusão for efetuada a partir de 2002.”(g.a)*

47. Constata-se, portanto, que as aludidas Instruções Normativas, ao fixarem em 1º de janeiro de 2002 a data de início dos efeitos da exclusão, bem conjugaram as

disposições da MP n.º 2158-34, de 27/07/2001, que passou a autorizar a exclusão com efeitos retroativos, com a previsão do art. 2.º da Lei 9.784/1999, que determina à Administração a observância do princípio da segurança jurídica.

48. De fato, como a opção pela sistemática do Simples é válida para o ano todo, a exclusão com efeitos retroativos, inserida no ordenamento jurídico, para o presente caso, em julho de 2001, somente poderá surtir efeitos a partir de 1.º de janeiro de 2002, quando estribada em situações excludentes ocorridas anteriormente a esta data.

49. Portanto, resta devidamente esclarecido o fundamento legal que amparou a exclusão da interessada do Simples com efeitos retroativos a partir de 01/01/2002.

50. Pertinente, portanto, a lavratura do AI que se examina, para constituir o crédito tributário no ano-calendário 2002, no regime tributário do Lucro Real.

51. Pugna a contribuinte que o referido raciocínio coaduna-se perfeitamente com o posicionamento adotado pelos Tribunais (apresenta ementas de julgados do Tribunal Regional Federal da Primeira Região às fls. 146 e 147).

51. Neste quesito, assinala-se que as decisões administrativas e judiciais, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma Lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do direito tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicando-se à questão em análise. Assim, os referidos julgados do TRF da Primeira Região não tem efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Secretaria da Receita Federal, tendo validade somente *inter partes*.

52. Quanto à menção ao art. 106 do CTN, ao qual a interessada alude para defender a tese de que a Lei tributária deverá retroagir se, e somente se, for mais benéfica aos contribuintes, o que tornaria, no seu entendimento, absolutamente ilegal e inconstitucional qualquer tentativa de se estender os efeitos da exclusão do Simples a período anterior ao da sua efetiva exclusão, os esclarecimentos prestados nos quesitos anteriores, relativos aos efeitos da exclusão, por si só tornam sem sentido a sua tese.

53. Alega a recorrente que há notória presença de ofensa ao princípio da capacidade contributiva, na medida que o faturamento da empresa se revela “bastante diminuto”, o que a levou a formalizar sua opção pelo regime simplificado. Assim, no seu entendimento, evidencia-se a impossibilidade da apuração do Lucro Real, nos moldes pretendidos pela fiscalização.

54. Afirme-se que o referido quesito não têm pertinência. Isso porque a atividade administrativa é vinculada e obrigatória. Assim, constatado que a contribuinte incorreu no óbice tipificado no art. 9.º, inciso IV, da Lei n.º 9.317/1996, está correta sua exclusão da sistemática simplificada e a autuação que se examina, não cabendo nenhum tipo de discricionariedade, como parece supor a interessada.

55. Diante de o fato do lançamento principal (IRPJ) estar sendo considerado integralmente procedente, de não haver outras alegações específicas da contribuinte quanto ao lançamento decorrente (CSLL) e de não existir nenhum motivo para que este lançamento decorrente seja declarado de ofício total ou parcialmente improcedente, este mesmo lançamento decorrente deve ser integralmente mantido, da mesma forma que o lançamento de IRPJ.

**Ato Declaratório Executivo Dicat/Derat/SPO n.º 11, de 23 de março de 2005 (contraditório relatado nos itens 25 e 26).**

56. De plano, quanto ao pleito para que se declare a nulidade do ato de exclusão, cumpre ressaltar o que estatuem os artigos 59 e 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF).

*“Art. 59. São nulos;*

*I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”*

57. Do exame do dispositivo supra extrai-se que, no tocante ao ADE só pode haver nulidade se o ato for lavrado por agente incompetente (inciso I), uma vez que a hipótese do inciso II do mesmo artigo se refere aos despachos e decisões.

58. Não se evidencia nos autos a ocorrência da hipótese mencionada, tendo em vista que o ato emanou de autoridade competente (Delegado da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo).

59. À contribuinte foi assegurado o contraditório mediante a ciência do citado ADE, ocorrida em 01/04/2005, conforme Aviso de Recebimento acostado à fl. 266 (verso), o que lhe possibilitou exercer plenamente o seu direito de ampla defesa, nos termos do art. 5º, LV, da Constituição Federal/1988 e do Decreto 70.235/1972.

60. Ressalte-se ainda que, analisando-se as considerações apresentadas na peça impugnatória, constata-se que a recorrente entendeu perfeitamente a motivação do ato de exclusão, bem como o fundamento legal pertinente, de modo que não se vislumbra qualquer cerceamento de defesa.

61. Registre-se que o ADE consigna expressamente que a exclusão foi fundamentada nos artigos 9º, inciso IV, 12, 14, inciso I, e 15, inciso II, da Lei nº 9.317, de 05/12/1996; art. 73 da Medida Provisória nº 2.158-34, de 27/07/01; artigos 20, inciso IV, 21, 23, inciso I, 24, inciso II e parágrafo único, da Instrução Normativa SRF nº 355, de 29/08/2003 (fl. 265).

62. Assim, rejeitam-se as alegações de nulidade do ADE e de cerceamento de defesa suscitadas pela interessada.

63. Quanto ao mérito, alega a recorrente que pela leitura do ADE que se examina, constata-se que a ela teria praticado atividade vedada pela legislação que regula o Simples, qual seja, corretora de câmbio.

64. Acrescenta que basta um breve exame do código de atividade indicado pela empresa em seu cadastro CNPJ, 6330-4-00 (atividades de agências de viagens e organizadores), para verificar que este não corresponde à atividade que, segundo o chefe da Dicat, a impugnante exerceria.

65. Enfatiza que se dedica exclusivamente às atividades de agências de viagens e turismo, conforme se depreende no código de atividade registrado em seu cartão CNPJ, assinalado que o “Sr. Fiscal” não poderia tê-la enquadrado sob o rótulo de corretora, tendo sido simplesmente desconsiderada a classificação apontada por ela quando de seu registro no Simples.

66. Em prosseguimento, protesta que não bastasse ter sido completamente ignorada a atividade informada por ela no cadastro CNPJ, sequer houve qualquer justificativa que eventualmente pudesse justificar sua exclusão do Simples.

67. Cabe ressaltar, novamente, que a interessada tem plena ciência acerca do motivo que conduziu sua exclusão do Simples, que foi corretamente indicado ano ato

de exclusão (art. 9º, inciso IV, da Lei nº 9.317/1996, pela realização de operações de câmbio).

68. Quanto à questão de que se dedica exclusivamente às atividades de agências de viagens e turismo, conforme se depreende no código de atividade registrado em seu cartão CNPJ, 6330-4-00 (atividades de agências de viagens e organizadores), não se disputa que realmente consta o referido código em seu cadastro no sistema CNPJ (fl. 371).

69. Ocorre que além das atividades peculiares a uma agência de turismo, como consigna o seu Contrato Social (o Contrato Social da requerente registra, em seu objetivo social, as atividades de agência de viagens e turismo receptivo e emissivo nacional e internacional, representações turísticas, assim como a prática e operação de câmbio manual conforme legislação em vigor – fls. 13 a 16), a requerente também opera com câmbio manual, como prevê o seu retrocitado documento constitutivo e sua razão social (Realforte Câmbio e Turismo Ltda), atividade que restou devidamente comprovada no procedimento fiscalizatório, e que constitui óbice ao Simples com fulcro no art. 9º, inciso IV, da Lei nº 9.317/1996.

70. Assim, rejeita-se a alegação de que se observa ofensa aos primados da motivação do ato administrativo, do dever de investigação e da ampla defesa (transcreve, em apoio à sua tese, julgados do Conselho de Contribuintes à fl. 340).

71. Igualmente incabível a alegação de que o agente do Fisco restringiu-se a consignar que a verificação fiscal pautou-se na prática de atividade econômica vedada, 6712-1-03 (Corretora de câmbio), sem sequer apresentar números ou fatos compatíveis e vinculados a essa afirmação.

72. Quanto aos julgados do Conselho de Contribuintes transcritos pela contribuinte à fl. 340, além de não terem apenas eficácia *inter partes*, como já justificado anteriormente, não se aplicam ao caso vertente, como se depreende pelos seus termos:

*“AUTO DE INFRAÇÃO - DESCRIÇÃO DO FATO - A descrição detalhada dos fatos relativos à matéria tributável é elemento obrigatório do auto de infração.” (Rec. Nº 134.002, Conselho de Contribuintes – Terceira Câmara, Rel. Aloysio José Percínio da Silva).*

*“FINSOCIAL - Processo Fiscal - É nulo o auto de infração que não atende ao disposto no art. 10, item III, do Decreto No. 70.235/72. A descrição do fato, não pode ser substituída pela frase "lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica". Recurso anulado "ab initio". (Rec. Nº 084.095, Conselho de Contribuintes – Primeira Câmara, Rel. Sérgio Gomes Velloso).”*

*“NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - CAPITULAÇÃO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS INCOMPLETA - O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. (Rec. nº 129.460, Conselho de Contribuintes).”*

73. O litígio que se discute relaciona-se à pertinência do ato de exclusão. Veja-se que, ainda que se considere os termos do Rec. nº 129.460, não se configura argumento favorável à contribuinte, porquanto nele se consigna que não há cerceamento do direito de defesa quando a contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que

lhes foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito. Este é, exatamente, o caso dos autos.

74. Pugna a defendente que antes do advento da Lei nº 10.637/2002 a legislação que regulava o regime simplificado não permitia a opção pelo regime em questão às agências de viagens; entretanto, diversos contribuintes que se dedicavam a tal atividade, e inclusive o próprio Sindicato das Empresas de Turismo no Estado de São Paulo, ingressaram com ações judiciais visando possibilitar o seu enquadramento no regime em questão.

75. Acrescenta que em relação ao Mandado de Segurança impetrado pelo referido sindicato (nº 97.0054959-9), foi proferida sentença assegurando a todas as agências de viagens e turismo a ele associados o direito de gozarem os benefícios fiscais atinentes ao Simples, conforme atesta cópia anexa aos autos (juntou documentos às fls. 269 a 312).

76. Conclui que diante dos inúmeros litígios judiciais, a jurisprudência, em especial o Superior Tribunal de Justiça, pacificou o entendimento de que as agências de turismo teriam direito ao enquadramento, posto que seriam equiparadas a autônomos e representantes comerciais.

77. Reafirme-se que o litígio que se discute prende-se à exclusão da empresa do regime simplificado em razão do disposto no art. 9º, inciso IV, da Lei nº 9.317/1996, por vedação consubstanciada em realização de operações de câmbio, em nada se relacionando às suas atividades típicas de agência de viagens, não havendo o que discutir em relação a Mandado de Segurança e jurisprudência relacionada a questão diversa, motivada por ações judiciais que pleiteavam a extensão dos benefícios do Simples a tais empresas.

78. Informe-se que a Lei nº 10.637, de 30/12/2002, realmente concedeu o benefício do regime simplificado às agências de viagens e turismo, mas com efeitos a partir de 01/01/2003 e, ainda, na condição do exercício exclusivo das atividades inerentes a tais agências.

79. Veja-se, nesta linha de esclarecimento, o que consigna a Solução de Consulta nº 284, prolatada pela Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal na 7ª Região Fiscal, em 24/06/2004:

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

*Ementa: Não poderá permanecer no SIMPLES a agência de viagens e turismo que desenvolver também atividade de operação de câmbio manual, por não ser esta uma atividade considerada como exclusiva desse tipo de pessoa jurídica.*

*Dispositivos Legais: Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 26.”*

80. Registre-se que ainda que se estivesse discutindo a aplicação M.S. em comento em litígio diverso (inclusão no Simples de agências de viagens e turismo), não há, nos documentos acostados aos autos, qualquer prova de que a requerente esteja incluída no rol de associados do referido sindicato, o que a exclui de pleitear benefício concedido em ação da qual não faz parte.

81. Incabível o protesto pela juntada de alegações e documentos comprobatórios, em razão dos argumentos já explicitados na análise do contraditório apresentado ao supracitado AI.

82. Por fim, cabe assinalar que em consulta ao sistema CNPJ constatou-se que a interessada promoveu, em 11/06/2005, a sua auto-exclusão do Simples, por meio do evento 306 (exclusão do Simples por exercício de atividade econômica vedada), com data de evento em 01/01/2005 (fl. 366). Tendo em vista que o órgão de competência originária desfez a referida exclusão e excluiu a contribuinte do regime simplificado em 31/08/2005, com data de evento em 01/01/2002 (fls. 127, 128 e 366), posteriormente revertida em 29/11/2005 (fls. 172 e 367), torna-se necessário restabelecer, s.m.j a auto-exclusão promovida pela contribuinte com data de evento em 01/01/2005 (fls. 372 e 373).

83. Em face do exposto, voto para que se julguem **PROCEDENTES** os lançamentos e a exclusão do Simples discutidos neste processo.

É como voto.

José Guilherme Machado de Campos

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - Matrícula Siapecad 1131235

### ***Considerações Finais***

---

Cabe aqui registrar que, após refletir sobre o assunto, este Conselheiro mudou seu entendimento, afiliando-se ao que já foi decidido por esta Turma em outra oportunidade ao apreciar a matéria. Exordialmente, entendia que a única forma de se recolher os tributos pelo Lucro Presumido seria através da opção pelo regime, com o primeiro recolhimento do tributo, conforme preconizado pela legislação. Entretanto, após apreciar cuidadosamente as vertentes desta situação, rendeu-se ao posicionamento da Turma no sentido de ser necessário dar à empresa autuada a oportunidade para decidir qual o melhor regime tributário que lhe cabe após a exclusão do regime simplificado.

Transcrevo julgado deste Colegiado que abordou questão semelhante a esta, com excelente exposição do I. Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano em seu voto condutor, cujas razões, com a *devida vênia*, adoto neste voto:

Processo n.º 10976.000138/2010-15

Recurso Voluntário

**Acórdão n.º 1401-004.336 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**

Sessão de 12 de março de 2020

Recorrente BISCOITOS MABISK LTDA.

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005

**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 à pessoa jurídica excluída, dentre os regimes que poderia legalmente adotar, a tributação por aquele mais oneroso

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Carlos André Soares Nogueira e Nelso Kichel.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Nelso Kichel, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues.

[...]

#### **Voto**

[...]

É preciso, portanto, aferir-se se com a exclusão da contribuinte do SIMPLES, ficou ela, automaticamente, submetida ao IR com base no lucro real (ou não). Da resposta a esta questão, por óbvio, depende a manutenção ou não dos lançamentos referentes ao IRPJ e à CSLL. De se analisar, portanto, a questão.

Como do Termo de Verificação Fiscal, Volume I, se pode inferir, a autoridade fiscal adotou o seguinte entendimento:

*17. Em virtude da publicação do ato de exclusão de ofício acima mencionado, e na impossibilidade da empresa optar pelo regime de tributação simplificada do Lucro Presumido, opção essa que deveria ter sido exercida no momento do pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário, de acordo com o disposto no art.35 e §§ da IN SRF nº 93/97 c/c art 516 § 4º do RIR/99, restou para empresa o regime de apuração com base no Lucro Real, única alternativa possível de apuração do resultado para o período sob fiscalização, razão pela qual a contribuinte foi notificada para apresentar a escrituração comercial do ano-calendário de 2005, de acordo com as leis comerciais e fiscais, conforme Termo de intimação lavrado em 23/12/2009 de fls. 55 .*

Como se deduz, a Recorrente teria ficado limitada a um único tipo de apuração dos tributos, no caso o do Lucro Real, entendimento que discordo totalmente.

Esta posição defendida pela autoridade fiscal elimina, de pronto, qualquer possibilidade de a empresa, então excluída do SIMPLES, apurar seus tributos devidos pelas regras do Lucro Presumido.

Entendo 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 aspirou ser assim tributado.

Poder-se-ia aceitar a posição da autoridade fiscal, caso a contribuinte estivesse pleiteando a adoção de um regime de tributação para o qual houvesse a exigência de obrigações acessórias mais drásticas que aquelas associadas ao regime que lhe tivesse sido atribuído pela fiscalização, e isto se tais obrigações acessórias mais drásticas não pudessem ser satisfeitas pela contribuinte (como é o caso da manutenção de determinados livros fiscais). Mas este não é o caso que aqui se tem, pois na medida em que o lucro real é o regime que mais obrigações acessórias impõe ao sujeito passivo, nunca se terá uma situação na qual um determinado contribuinte está apto a optar pelo lucro real, mas não está para o lucro presumido.

Nos termos do artigo 527 do RIR/99, as empresas optantes pelo lucro presumido devem manter escrituração contábil ou, alternativamente, que mantenham Livro Caixa com a movimentação financeira. De se observar que no Termo de Verificação Fiscal consta a informação da entrega, pela contribuinte, de todas as notas fiscais de saída:

*5. Posteriormente, a empresa encaminha o arquivo magnético contendo as notas fiscais de saídas emitidas durante o ano-calendário de 2005, cujas informações não apresentaram divergências com as vias fixas do talonário das notas fiscais de saídas que haviam sido apresentadas à fiscalização em 25/03/2009.*

Tem-se, assim, que a contribuinte poderia ser intimada para, por exemplo, refazer seu Livro Caixa, já que dispunha de documentação de todo seu faturamento, ou seja, não lhe foi dada oportunidade de optar pelas regras do lucro presumido, mas esta forma de tributação lhe foi deixada de lado por uma razão que, reitero, não tem amparo na legislação.

A autoridade fiscal somente lhe concedeu uma única opção, qual seja, a tributação pelas regras do lucro real.

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. Não existindo escrituração na forma da legislação comercial e fiscal, nem o Livro Caixa, seria correto o arbitramento do lucro, mas com base no inciso III do art. 530 do RIR/99:

*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;**

*IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;*

*V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);*

*VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.*

*(grifei).*

Deste modo, tendo a contribuinte sido excluída do SIMPLES, mas mantido documentação, no caso de todo o seu faturamento, que lhe permitiria, em tese, ser tributada pelo lucro presumido, lhe deveria ter sido aberta a possibilidade de optar pelo regime de tributação que viesse a preferir.

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

Em face, assim, de tudo quanto foi exposto, manifesto-me no sentido do provimento do recurso voluntário e da exoneração integral dos créditos tributários lançados.

Em razão do quadro posto, deixo de me manifestar em relação às demais questões trazidas no recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano

No presente caso, a Autoridade Fiscal apurou o tributo pelo Lucro Real Trimestral sem oportunizar à recorrente a escolha do “regime aplicável às demais pessoas jurídicas”, o que incluiria o lucro presumido.

### **TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL**

#### 3. Dos fatos [e-fl. 133]

A partir do período em que se processaram os efeitos da exclusão do Simples, a pessoa jurídica ficou sujeita as regras de tributação das empresas em geral, quais sejam: lucro real, presumido e arbitrado.

Entretanto, para poder adotar a tributação pelo lucro presumido, a fiscalizada deveria ter optado por este sistema na época do pagamento do imposto referente ao primeiro trimestre de 2002. Considerando que este fato não ocorreu, a apuração do lucro ficou restrita a regra geral - tributação com base no lucro real trimestral -, caso seja possível sua realização, ou através do arbitramento.

No presente caso, a apresentação dos livros contábeis e fiscais mais os documentos pertinentes possibilitou a tributação do IRPJ - Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da CSLL - Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (tributação reflexa) da fiscalizada pela regra geral, sem que o arbitramento dos lucros tivesse de ser aplicado.

O Ato de Exclusão ocorreu em 2005. Não teria como realizar a opção exigida pela Autoridade Lançadora (que seria em 2002), tendo em vista entender a autuada possuir o direito de estar no regime simplificado.

#### **No entanto, destaco que a empresa se inclui nas situações em que legislação exige a obrigatoriedade à apuração pelo lucro real (art. 246 do RIR/99):**

Art. 246. **Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas** (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14):

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de vinte e quatro milhões de reais, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, **valores mobiliários e câmbio**, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-caledário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 222;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*);

Parágrafo único. As pessoas jurídicas não enquadradas nos incisos deste artigo poderão apurar seus resultados tributáveis com base nas disposições deste Subtítulo.

**[grifo nosso]**

Assim não haveria como optar pelo Lucro Presumido, cabendo a tributação tão somente pelo Lucro Real, com base na escrituração feita pela contribuinte.

Por outro lado, a recorrente alega que “*não foram descontados os valores anteriormente recolhidos na sistemática do SIMPLES, maculando, assim, a própria finalidade do ato administrativo, mácula essa que retira a validade do ato, sendo imperiosa a declaração da nulidade do presente ato*”. Para demonstrar o recolhimento dos valores pelo SIMPLES, a empresa junta os DARFs (e-fls. 460 e ss.).

Entendo que não haver mácula no lançamento, o qual foi realizado com fulcro na legislação vigente. A Autoridade Fiscal apenas não descontou o valor dos tributos já recolhidos pela autuada do valor do crédito tributário constituído.

Com efeito, o valor total dos DARFs (SIMPLES) já recolhidos pelo regime simplificado deve ser considerado na exigência do crédito tributário apurado por outro regime (R\$ 36.209,55):

- Terceiro trimestre R\$ 18.470,35.
- Quarto trimestre R\$ 17.739,20.

Cabe à Autoridade Local verificar os valores das receitas recolhidas acima referente ao IRPJ e CSLL, conforme preconiza o art. 23 da Lei 9.317/96, para se deduzir do valor do crédito tributário exigido.

### ***Conclusão***

---

Desta forma, VOTO por afastar as arguições de nulidade e no mérito dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para excluir da exigência dos créditos constituídos o valor dos DARFs recolhidos sob o regime simplificado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator

