



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

Processo nº 10215.720286/2008-47
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1201-001.266 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2016
Matéria SIMPLES. LANÇAMENTO DE OFÍCIO E EXCLUSÃO DO REGIME.
Recorrentes E FRANCELINO VIANA ME
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2004

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EXCESSO DE RECEITA. PENDÊNCIA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO OU DE CONCLUSÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. POSSIBILIDADE.

A partir do momento em que constatada ocorrência de uma das situações previstas em lei como excludentes do Simples, cabe à Administração Pública efetuar a exclusão de ofício, mediante Ato Declaratório. A exclusão decorrente da constatação de receita auferida em excesso ao limite para a permanência no Simples independe do prévio lançamento de ofício constitutivo do crédito tributário decorrente daquela receita, mas a exclusão somente se torna definitiva com a decisão administrativa irrecorrível que confirme o auferimento de receita em excesso ao limite.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENDÊNCIA DE DECISÃO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. POSSIBILIDADE.

A manifestação de inconformidade ao ato de exclusão instaura o contraditório com relação à exclusão de ofício do regime simplificado. A possibilidade de discussão administrativa de Ato Declaratório Executivo que exclui a empresa de regime de tributação simplificada não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

INÍCIO DE ATIVIDADES. RECEITA BRUTA EM EXCESSO AO LIMITE. EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS.

Ultrapassado o limite legal de receita bruta, para permanência no Simples, no próprio ano-calendário em que a pessoa jurídica iniciou sua atividade, impõe-se a sua exclusão deste sistema de tributação incentivada, com efeitos a partir do início de atividade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

PESSOA JURÍDICA EXCLUÍDA DO SIMPLES. TRIBUTAÇÃO.

A pessoa jurídica excluída do Simples sujeitar-se-á, a partir do período em que ocorrerem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Sujeita-se ao arbitramento do lucro o contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

LUCRO ARBITRADO. RECEITA BRUTA CONHECIDA.

A receita conhecida é não apenas a declarada pelo contribuinte, mas também aquela apurada pelo fisco a partir de informações coletadas durante a ação fiscal junto a terceiros.

APURAÇÃO DA RECEITA. USO DE PRESUNÇÕES.

Na apuração da receita omitida, o uso de presunções simples deve ser respaldado em um conjunto de indícios coerentes e convincentes da efetiva ocorrência das operações bem como do seu respectivo valor.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

Nos casos em que restar comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo visando a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, deve ser aplicada a multa de ofício de 150%.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS SOLICITADOS EM INTIMAÇÃO FISCAL.

O agravamento da penalidade em 50%, previsto no inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser aplicado apenas nos casos em que o contribuinte deixa de atender à intimação do Fisco para prestar esclarecimentos, não se aplicando ao caso em que o contribuinte apenas deixa de entregar documentos acerca dos quais foi intimado a apresentar.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Também é passível de responsabilização pelo crédito tributário aquele com relação ao qual foi demonstrado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária. Afasta-se a imputação de responsabilidade à pessoa cuja participação nos atos ilícitos não restou comprovada, e com relação à qual não foi demonstrado o auferimento de vantagem outra que não apenas o rendimento (comissão) decorrente da sua atuação como intermediário nas operações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento aos recursos de ofício e voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Documento assinado digitalmente.

Marcelo Cuba Netto - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto, João Otávio Oppermann Thomé, Luis Fabiano Alves Penteado, Roberto Caparroz de Almeida, João Carlos de Figueiredo Neto e Ester Marques Lins de Sousa.

Relatório

Trata-se de recursos de ofício e voluntário interpostos por E FRANCELINO VIANA ME e pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ/Belém contra acórdão de sua própria lavra, por meio do qual foi dado parcial provimento à impugnação apresentada.

O acórdão recorrido, de nº 01-24.746, possui a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2004, 2005

EMENTA

ARBITRAMENTO

Havemos de buscar na lei os parâmetros para a aferição do tributo a ser cobrado no caso de arbitramento”

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 983-1004, o lançamento de ofício encontra-se amparado em arbitramento dos lucros relativos aos anos de 2004 e 2005, efetuado a partir da receita bruta conhecida, apurada no curso do procedimento fiscal.

Deve-se registrar que, em virtude de o contribuinte ter excedido os limites da receita bruta para permanecer na sistemática do Simples, a fiscalização elaborou representação para exclusão da empresa deste regime, tendo o Delegado da Receita Federal do Brasil em Santarém/PA expedido o Ato Declaratório Executivo nº 12, de 07 de novembro de 2008, determinando a sua exclusão com efeitos retroativos a partir de 15/01/2004, data de início de suas atividades, conforme consta no processo nº 10215.720261/2008-43, apenso ao presente.

Ato contínuo, a fiscalização intimou o contribuinte a apresentar os seus livros Diário, Razão e LALUR, referentes a 2004 e 2005. A falta de sua apresentação motivou o arbitramento dos lucros da empresa.

As infrações imputadas à recorrente foram três, conforme a segregação feita quanto à forma pela qual foram apuradas as suas receitas, a saber (obs.: numeração dos itens a seguir conforme identificados no Termo de Verificação Fiscal):

1.1. Receita declarada em DIPJ;

1.2. Receita apurada com base nas 251 Notas Fiscais obtidas com terceiros;

1.3. Receita Arbitrada.

Com relação às receitas declaradas, trata-se, no caso, dos valores de receita informados em novas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ apresentadas, sob a modalidade do lucro arbitrado, quando, segundo o fisco, já se encontrava o contribuinte sob ação fiscal, sendo de se registrar que, originalmente e na época própria, o contribuinte apresentara Declarações Simplificadas da Pessoa Jurídica, com apuração pelo regime do Simples, para os mesmos anos em questão.

Com relação ao item ‘1.2’ acima, trata-se das receitas apuradas com base nas informações coletadas pela fiscalização junto a terceiros, que foram intimados no curso do procedimento fiscal, tendo eles apresentado cópias de notas fiscais emitidas pela recorrente e de comprovantes de pagamento pelas compras efetuadas, sendo 201 notas relativas a 2004 e 50 notas relativas a 2005.

E, com relação à receita arbitrada, trata-se da receita apurada pelo fisco a partir da consideração de um valor médio das notas fiscais às quais a fiscalização obteve acesso, projetado sobre a quantidade de notas fiscais consideradas emitidas em 2004 e 2005 às quais a fiscalização não obteve acesso (outras 778 notas fiscais, sendo 452 em 2004, e 326 em 2005). Os critérios utilizados pela fiscalização para considerar ser esta a quantidade de notas fiscais emitidas em cada ano, e para apurar o valor médio das notas fiscais, encontra-se descrito em minúcias no Termo de Verificação Fiscal, que, neste mister, invoca o art. 148 do CTN como norma autorizadora do procedimento levado a efeito.

Por considerar presente o intuito doloso de fraudar a administração tributária, foi imputada à infração relativa às notas fiscais obtidas junto a terceiros (que corresponde, nos autos de infração lavrados, à infração 001), a multa qualificada, e agravada ainda por ter o contribuinte deixado de atender às intimações fiscais, sem ter apresentado motivo que justificasse o seu não atendimento (ou seja, multa de 225%).

Com relação às outras duas infrações, conquanto tenha a fiscalização registrado no Termo de Verificação Fiscal que as estaria submetendo à aplicação da multa agravada (de 112,5%), em virtude da falta injustificada de atendimento às intimações fiscais, o fato é que, nos autos de infração lavrados, a multa que restou afinal aplicada foi tão somente a de 75%.

Em virtude dos fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal, foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária contra os Srs. ERIVALDO FRANCELINO VIANA e CHESTER GOMES PEDRO.

Devidamente cientificados o contribuinte e os sujeitos passivos nomeados responsáveis tributários, apresentaram impugnação o contribuinte e o Sr. Chester Gomes Pedro.

O Sr. Chester contesta a sua imputação como responsável tributário, esclarecendo que apenas vendeu madeira bruta à empresa fiscalizada, e que esta não lhe pagou, alegando que estava aguardando o pagamento das empresas citadas no termo de verificação, sendo que então propôs à fiscalizada que ele, Chester, recebesse os valores diretamente dos clientes da fiscalizada.

Deste modo, resta descaracterizada a alegação fiscal de que haveria entre ele e a fiscalizada uma ligação muito estreita, em razão daqueles pagamentos. Esclarece ainda que os valores que recebeu foram declarados em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física e que já responde a processo por esse motivo, e que, inclusive, foi representado pelo crime contra a ordem tributaria, ocasionando litispendência, pelo que não poderia responder novamente a processo criminal pelo mesmo fato e valor.

Aduz sua ilegitimidade passiva, uma vez que não exerceu qualquer atividade pessoal junto à empresa fiscalizada, e que não possui interesse comum em sua administração e resultado. Contesta ainda todas as multas aplicadas, em especial a qualificada, por falta de prova do evidente intuito de fraude, uma vez que apenas agiu com interesse de receber o que lhe era devido.

Diante do exposto, requer: (i) que seja requisitado o processo administrativo a que responde o impugnante, para comprovar que responde pelos mesmos valores e por crime tributário, não podendo responder duas vezes pelos mesmos fatos; (ii) que seja o impugnante excluído da sujeição passiva, por não possui poder de mando junto à empresa fiscalizada; e (iii) que seja provida a impugnação, para declarar a improcedência e a desconstituição da sujeição passiva atribuída ao impugnante.

O contribuinte, por sua vez, ao impugnar o feito, aduziu, em síntese, o seguinte:

Segundo o auditor fiscal, várias intimações foram enviadas, porém as encaminhadas ao escritório do procurador foram todas respondidas.

Segundo o auditor fiscal, o termo de início de fiscalização foi enviado pelo correio e devolvido, portanto, não é verdade que a fiscalização tenha iniciado no dia 24/07/2008, já que a impugnante, em face da devolução, não tomou conhecimento.

Na verdade, após tomar conhecimento, pelo contribuinte Chester Gomes Pedro, de que o auditor fiscal estava requerendo informação da impugnante, de imediato, contratou um profissional para saber o que estava acontecendo.

No dia 25/08/2008, por intermédio de seu procurador, apresentou pedido de informação direcionado ao Delegado da repartição, e em caráter de urgência, contendo três itens, como consta no termo de verificação fiscal declarado pelo auditor fiscal, para saber a situação fiscal da impugnante junto ao órgão. Até a presente data, não recebeu resposta.

O auditor fiscal, para justificar a omissão do Delegado, respondeu às perguntas da impugnante com vícios, uma vez que o pedido de informação foi direcionado ao

Delegado Fiscal e não ao auditor fiscal. Além disto, as respostas foram dadas em um termo de intimação, quando deveriam ter sido por meio de comunicação específica.

O auditor fiscal sem legitimidade afirmou no termo de verificação fiscal, que as Declarações não surtiram efeitos, mas ele não é autoridade competente para decidir.

Nesse sentido, o procedimento *“está vicioso e merece prosperar as Declarações de Imposto de Renda, pois a opção foi por arbitramento, mesmo antes ou depois de ter iniciado a ação fiscal, não poderia a impugnante apresentar depois de formalizado o auto de infração.”*

Embora a impugnante tenha apresentado suas Declarações pelo lucro arbitrado, não poderia ser retificadora, uma vez que essa opção é a extrema.

A impugnante e seu titular não receberam os termos de intimação e início de fiscalização. Quando os termos passaram a ser enviados ao procurador da impugnante, o auditor fiscal recebeu todas as respostas, isso já demonstra a boa fé da impugnante, que não possui motivo para se esconder, tanto é que apresentou suas Declarações de Imposto de Renda.

A impugnante apresentou as Declarações pelo Lucro Arbitrado, que substitui qualquer outra opção, e mesmo assim, o auditor fiscal *“insiste em retificadora”*.

Se existe a impugnação contestando a exclusão do Simples com efeitos retroativos em procedimento autônomo, não pode o auditor fiscal incluir no auto de infração os valores antes do julgamento, deve ele esperar o resultado da última instância.

A exclusão com efeito retroativo fere o direito adquirido. Se a autoridade administrativa permitiu que a empresa operasse todo o ano de 2004 no Simples, está configurada uma situação de fato, que não importa em ilícito. Além disto, desestrutura a contabilidade da impugnante e abocanha parte do seu patrimônio, caracterizando confisco.

Não obstante o protesto pela punição ao capital produtivo, a impetrante rende-se, tal qual no recurso administrativo interposto, parcialmente ao ato declaratório de exclusão. A impetrante aceita ser excluída, uma vez que continuou a operar no SIMPLES por desconhecimento da hipótese de exclusão prevista no art. 15, II, da Lei de incentivo. A irresignação persiste apenas no tocante ao efeito retroativo da exclusão.

O auditor fiscal não demonstrou com prova cabal o vínculo do senhor Chester Gomes Pedro com a impugnante. A Impugnante comprou madeira do senhor Chester e vendeu a terceiros e não pagou ao referido senhor. Ao ser procurado por ele, alegando que entraria na Justiça com ação de cobrança, a impugnante resolveu autorizar as empresas a pagar diretamente ao senhor Chester, essa é a verdade dos fatos.

A impugnante só deixou de apresentar a documentação necessária por absoluta impossibilidade, devido ao fato de o contador não ter sido localizado na região, pois, segundo informações, estaria domiciliado em outro Estado.

A impugnante não pode ser responsabilizada pelo erro do contador, que elaborou uma Declaração de Imposto de Renda zerada, e não foi intimado pelo auditor fiscal a respeito.

Não pode o auditor presumir que todas as notas fiscais foram emitidas, deveria ele ter consultado a Secretaria da Fazenda do Estado do Pará, para saber se houve incineração de notas fiscais, se existem notas fiscais não emitidas, canceladas, ou devolvidas. Nenhuma providência foi tomada pelo auditor fiscal, que baseou suas conclusões em meras suposições.

Não pode haver crime contra a ordem tributária devido à espontaneidade da impugnante quando apresentou Pedido de Informação no dia 25.08.2008, antes do procedimento de fiscalização, para saber sua situação, e até a presente data não recebeu resposta.

A multa de 225% não pode prosperar, uma vez que a impugnante, ao apresentar o Pedido de Informação em 25.08.2008, demonstrou claramente que desejava agir de boa fé, e foi impedida pelo Delegado da Receita Federal, que não lhe respondeu. Além disso, o ônus de comprovar a existência de dolo no negócio considerado irregular é do fisco, e o auditor fiscal não provou que a impugnante possuía estoque para vender mercadoria no montante dos depósitos. E essa multa possui caráter confiscatório e fere o princípio da razoabilidade.

O juízo de tipicidade da infração tributária não se resume na mera constatação de depósito bancário, é importante que o auditor fiscal investigue cada depósito antes de afirmar que é receita consumida.

No presente caso, não existe a tipificação dolosa, e sim a mera ocorrência de declaração inexacta.

A impugnante não pode aceitar as multas de 75%, 150%, e 225%, pois não agiu com dolo. Não há possibilidade de incidência de duas multas, ou seja, uma de 150% e outra de 75%, pelo princípio da tipicidade cerrada e da interpretação mais favorável ao acusado.

Como a fiscalização foi feita com base exclusivamente em depósitos bancários, e não por escrita imprestável, não pode ser aplicado o arbitramento do lucro.

Ao fim, requer: (i) que sejam analisados os requerimentos protocolados em 25.08.2008 e 29.08.2008; (ii) que sejam analisadas as respostas acostadas nos autos; (iii) que seja requisitado o processo administrativo do senhor Chester Gomes Pedro, a fim de comprovar que os valores que estão sendo questionados no presente processo são objeto também do processo a que ele responde; (iv) que seja excluído o senhor Chester Gomes Pedro da sujeição passiva, por não possuir poder de mando junto à impugnante; (v) que seja excluído por litispendência o contribuinte Chester Gomes Pedro do crime contra a ordem tributária e da sujeição passiva; e (vi) que seja conhecida e provida a impugnação, para declarar a improcedência do lançamento.

A turma julgadora *a quo* afastou qualquer alegação de cerceamento do direito de defesa, e observou que todas as fases processuais foram cumpridas, e que os autos de infração possuem todos os requisitos prescritos no art. 10 do Decreto 70.235/72. No mérito, considerou aplicável a tributação pelo lucro arbitrado, contudo, refutou o método utilizado pela fiscalização para arbitrar a receita não conhecida a partir da média dos valores encontrados para as vendas conhecidas, cancelando o lançamento nesta parte.

Assinalou estar comprovado o intuito doloso do Sr. ERIVALDO FRANCELINO VIANA em fraudar o fisco, pelo que manteve a sua imputação como sujeito passivo solidário, bem como a multa qualificada aplicada. Contudo, afastou a exasperação da multa em 50%, por entender ter havido diligência por parte do sujeito passivo em atender às intimações fiscais.

E, com relação ao Sr. CHESTER GOMES PEDRO, afastou a sua imputação como responsável tributário solidário, ao fundamento de que, no bojo do processo administrativo 10215.720198/2008-45, este contribuinte foi autuado com base em receita correspondente ao recebimento dos mesmos valores aqui analisados, os quais seriam oriundos de operações comerciais acobertadas por notas fiscais emitidas pela empresa do Sr. ERIVALDO FRANCELINO VIANA, tendo a autuação sido mantida pela mesma DRJ/Belém, e sendo que, naquela oportunidade, a fiscalização considerou como verdadeira a afirmativa do então fiscalizado (CHESTER GOMES PEDRO) de que os valores depositados em sua conta corrente corresponderiam a comissões auferidas na intermediação de venda de madeira, e autuou a receita de comissões omitida.

Em face de o provimento parcial ter exonerado o sujeito passivo de valor superior ao limite de alçada, a DRJ recorre de ofício a este Colegiado.

O aviso de recebimento endereçado ao contribuinte retornou sem recebimento atestado.

Em despacho datado de 17.10.2012 (e-fls 1155), informou a autoridade preparadora que a intimação do resultado do julgamento fora reencaminhada ao responsável pela empresa no CNPJ, e que estaria aguardando o aviso de recebimento.

Em 28.11.2012, conforme carimbo apostado pela DRF/Santarém no documento, foi recepcionado o recurso voluntário do contribuinte contra o acórdão nº 01-24.746, no qual aduz, em síntese, o seguinte:

O auditor fiscal não poderia ter arbitrado o lucro, uma vez que a base para o arbitramento foi DEPÓSITOS BANCÁRIOS e não a escrita fiscal e contábil, até porque a Recorrente está enquadrada no Simples Nacional, dispensada de escrituração contábil.

O auditor fiscal presumiu que os valores foram receitas produzidas e consumidas.

Deve ser reformada a parte mantida da decisão, visto que não existe obrigação tributária, uma vez que os valores depositados pertencem às empresas responsáveis pelos depósitos, já que a Recorrente comprava madeira na região e despachava, auferindo vantagem como intermediária em comissão.

As empresas exigiam da Recorrente a emissão de Notas Fiscais como venda, já que não possuíam filiais na região e não tinham como adquirir diretamente as toras do produtor.

As exceções derogatórias à prevalência do postulado da inviolabilidade do sigilo bancário só podem emanar dos órgãos do Poder Judiciário.

Não é verdade a afirmação fiscal de que as empresas citadas teriam comprado os produtos da recorrente. Na verdade, elas depositaram os valores para a recorrente adquirir os produtos e despachar as notas fiscais deveriam ter sido emitidas como remessas, porém, houve erro na emissão, quando destacou-se a natureza da operação como venda. A recorrente auferiu vantagem como intermediária (rendimentos de comissão).

Para comprovar, basta confrontar as datas das remessas (depósitos) com as emissões das Notas Fiscais, ou seja, as Notas Fiscais foram emitidas com datas posteriores aos depósitos, e não antes deles. A recorrente não possuía capital de giro para comprar, e sugeriu que as empresas efetuassem os depósitos para comprar os produtos e despachar para empresas abaixo identificadas responsáveis pelos depósitos.

Descabe falar em crime contra a ordem tributária quando não resta comprovado o dolo específico da recorrente.

A recorrente não possui patrimônio adquirido com os valores depositados.

Se houve fraude, a responsabilidade não é da recorrente, e sim do contador que orientou que não deveria escriturar por não representar receita consumida.

Se prevalecer o crime contra a ordem tributária, deve refletir nas empresas abaixo, as verdadeiras responsáveis pelos depósitos bancários e que não foram fiscalizadas (Vimex Vitoria Exportação de Madeira Ltda, Exportadora Peracchi Ltda, Pampa Exportações Ltda, ABM Exportação e Serviços Ltda, e Cikel Brasil Verde Madeiras Ltda).

Ainda que a lei possa ser constitucional “in abstrato”, e que se acate a constitucionalidade material do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, pode haver inconstitucionalidade “in concreto”, quando o agente lançador insistir na interpretação literal da norma, aplicá-la de forma desproporcional ao caso concreto, ou ainda, dela se valer para simplesmente facilitar seu trabalho.

Por todo o exposto, requer que seja julgado improcedente o auto de infração na parte mantida, e que seja desclassificado o crime contra a ordem tributária.

Na sessão de 8 de agosto de 2013, tendo em vista que, apenso ao presente processo, encontra-se o processo nº 10215.720261/2008-43, no qual se discute a exclusão da empresa do regime do Simples, e que, no referido processo, não havia sido dada ciência ao contribuinte do acórdão da DRJ lá proferido, o julgamento foi convertido em diligência para que fosse feita a ciência, e que fosse oferecido ao contribuinte o prazo legal para a interposição do recurso voluntário contra aquela decisão.

Cumprida a diligência, e oferecido o recurso voluntário no âmbito do citado processo, retornam os autos para julgamento.

Observo que serão julgados, portanto, nesta mesma sessão de julgamento, tanto os recursos de ofício e voluntário contra o acórdão que manteve parcialmente a autuação fiscal, nos presentes autos, quanto o recurso voluntário contra a decisão que manteve a exclusão da empresa do regime do Simples, no âmbito do processo nº 10215.720261/2008-43.

A respeito do processo de exclusão (processo nº 10215.720261/2008-43), faz-se a seguir breve relatório:

De acordo com a Representação Fiscal – Exclusão do Simples, fls. 1-2 daqueles autos, o contribuinte ultrapassou o limite estabelecido pelo art 13, II, 'b', da Lei 9.317/96, para a permanência no Simples, no próprio ano de início de suas atividades, *verbis*:

“1. No curso do procedimento fiscal instaurado contra o contribuinte acima identificado, foi constatado que o contribuinte, em 2004, ano de início de suas atividades (data da abertura 15/01/2004), obteve receitas no valor de R\$ 3.502.413,97, referente a 201 notas fiscais que a fiscalização teve acesso, emitidas por ele naquele ano, as quais constam do processo da ação fiscal.”

Com base na referida representação, o Delegado da Receita Federal do Brasil em Santarém – PA expediu o Ato Declaratório Executivo nº 12, de 07 de novembro de 2008 (fls. 3 daqueles autos), por meio do qual o contribuinte foi excluído do Simples com efeitos a partir de 15/01/2004, conforme previsto no art. 15, inciso III, da Lei 9.317/96.

Na manifestação de inconformidade, aduziu o contribuinte, em síntese, o seguinte:

“A nova redação do art. 15, II, da Lei 9.317/96 contraria o disposto no art. 5º, incs. XXXVI e XL da Constituição.

(...)

Se a autoridade administrativa permitiu que a empresa operasse todo o ano de 2004 no SIMPLES está configurada uma situação de fato, que não importa em ilícito.

(...) a exclusão, com efeito, retroativo (...) abocanha parte do patrimônio, ferindo mais uma garantia constitucional: a vedação ao confisco (...)

(...) a exclusão ocorreu não porque a pequena empresa ascendeu economicamente, mas por vontade da autoridade fiscal, já que não identificou o motivo, não tem nem como presumir, vez que encontra-se em fase de investigação, não podendo a autoridade aplicar o Ato Declaratório sem concluir a fiscalização.

Agindo assim, a autoridade está cerceando o direito da ampla defesa, pois não foi concluída a fiscalização, impedido de apresentar seus documentos, haja vista que já foi punida antecipadamente.

(...)

Não obstante a Exclusão pode aceitar sua exclusão, porém a partir da data do Ato Declaratório. A irrisignação da peticionária persiste apenas no tocante ao efeito retroativo da exclusão. Reitere-se que o ato de exclusão data de 07 de novembro de 2008. Portanto, só deveria surtir efeito a partir de dezembro de 2008, conforme a redação da Lei 9.732/98, ou, no mínimo, só deveria surtir efeito a partir da notificação a peticionária, ocorrida em novembro de 2008.

(...)

O não cancelamento do Ato Declaratório, suspendendo os efeitos retroativos do ato declaratório de exclusão sujeita a peticionária a sanções administrativas, inclusive com aplicação de auto de infração por arbitramento, prejudicando a peticionária, com as consequências advindas presunção de certeza e exigibilidade das diferenças entre os tributos no sistema normal e o SIMPLES no período ora excluído.

(...)

Face ao exposto, pede a peticionária requer de Vossa Senhoria:

Receba o **Pedido de Revisão**, suspendendo os efeitos retroativos do Ato Declaratório nº. 12, que se abstenha de praticar sanções administrativas **auto de infração**, até decisão final, ou seja, em todas as instancias que tem direito a peticionária de recorrer.”

A DRJ manteve a exclusão da empresa do Simples, pelos mesmos fundamentos constantes da citada representação fiscal, já sucintamente ao norte expostos, destacando não lhe caber negar vigência aos referidos dispositivos da lei do Simples (Lei 9.317/96) em face de alegada violação a diversos dispositivos constitucionais.

O acórdão nº 01-24.780, da 2ª Turma de Julgamento da DRJ/Belém, por meio do qual foi julgada improcedente a impugnação apresentada, exhibe a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2004

EMENTA

EXCLUSÃO

Ao julgador administrativo, que se encontra totalmente vinculado aos ditames legais, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia de preceito legal (retroatividade dos efeitos da exclusão).”

Em sede de recurso, afirma o contribuinte que o presente processo “*está vinculado ao Processo Principal nº 10215.720.286/2008-47, suspenso no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em Brasília, com julgamento ocorrido em 08 de agosto de 2013, convertido em diligência.*” Nesta conformidade, sustenta que o presente Recurso deve aguardar a decisão do processo principal.

Alega que a exclusão do Simples com efeito retroativo apenas dará ao fisco o mérito de reduzir a recorrente a um estado absoluto de insolvência, e, ao final, conclui:

“Renovam-se, aqui, em todo o seu conteúdo, os argumentos da **IMPUGNAÇÃO** laborada em primeiro grau junto a **Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém, Pará** e desconsiderada pelos julgadores respectivo, com o pedido a esse EGRÉGIO CONSELHO para que conheça deste recurso para dar-lhe provimento, decretando a total improcedência da Ação Fiscal, decidindo com superior acerto e maior sabedoria e, sobretudo, com JUSTIÇA.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/02/2016 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 16/

02/2016 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 18/02/2016 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Na ausência de comprovação da data em que o contribuinte tomou ciência da decisão recorrida relativa a este processo, tomo o seu recurso por tempestivo. E, tendo o recurso sido interposto por representante da recorrente, devidamente constituído por meio de procuração outorgada, dele tomo conhecimento.

O recurso de ofício também preenche os requisitos de admissibilidade, e deve ser conhecido.

O recurso voluntário interposto no âmbito do processo de exclusão do Simples também é tempestivo, pois foi interposto em 08/01/2014, tendo a ciência do contribuinte, após as providências demandadas pelo CARF, se dado em 06/01/2014.

Do julgamento em conjunto dos processos

Tem razão o contribuinte quando afirma que os processos nº 10215.720.286/2008-47 e nº 10215.720261/2008-43 estão vinculados.

Na verdade, ambos os feitos (exclusão do Simples, e o lançamento de ofício) poderiam ter sido formalizados em um único processo, conforme prevê a Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2008.

Contudo, não o tendo sido feito, ao menos foram os processos apensados (Termo de Apensação às fls. 27), o que possibilita o seu julgamento em conjunto, conforme de fato aqui será feito, nesta sessão de julgamento, de sorte que o objetivo previsto na norma (Portaria RFB nº 666/08) resta com isto alcançado.

Aliás, justamente em face da inter-relação entre os processos, é que, na sessão de 8 de agosto de 2013, o julgamento do recurso no processo do lançamento tributário (nº 10215.720.286/2008-47) foi convertido em diligência. Isto se deu porque se constatou que não havia sido dada ciência ao contribuinte do acórdão da DRJ proferido no processo nº 10215.720261/2008-43 (da exclusão do Simples), e, por conseguinte, tampouco havia sido apresentado recurso voluntário àquela decisão.

Isto posto, todos os recursos (voluntários e de ofício) serão analisados conjuntamente a seguir, na análise dos respectivos pontos abaixo detalhados.

Exclusão do Simples

Do quanto exposto na impugnação e no recurso, vê-se que a irresignação do contribuinte é, basicamente, contra o efeito retroativo do ato de exclusão, tanto que ela própria diz concordar com a exclusão, desde que esta surtisse efeitos apenas a partir de sua ciência do referido ato (novembro de 2008), ou então, no mês seguinte à ciência (dezembro de 2008).

Reclama também a recorrente que a exclusão, antes de concluída a fiscalização na qual se viria a apurar o excesso de receita, configura uma punição antecipada, e um cerceamento do seu direito de defesa.

Noutro giro, sustenta que o fisco deveria abster-se de lavrar auto de infração enquanto não houvesse decisão final no presente processo.

Ora, a conjugação das duas últimas alegações, se acaso procedentes fossem, levaria ao completo absurdo: o fisco não poderia excluir a empresa enquanto não concluísse o lançamento, e tampouco poderia lançar enquanto não transitasse em julgado a decisão quanto à legitimidade da sua exclusão.

De fato, não tem qualquer procedência as alegações da recorrente, pois não há qualquer norma legal que impeça a atuação do Fisco nestas circunstâncias, antes pelo contrário.

A partir do momento em que o Fisco constata a ocorrência de uma das situações previstas em lei como excludentes do Simples, cabe à Administração Pública efetuar de ofício, mediante Ato Declaratório, conforme dispõe o § 3º do art. 15, da Lei nº 9.317/96, assim redigido:

§ 3º A exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.1998)

Ao administrado, conforme visto, são assegurados o contraditório e a ampla defesa, direitos os quais são exercidos a partir da instauração da fase litigiosa do procedimento, que se inicia com a impugnação da exigência, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72.

A situação excludente constatada pelo fisco foi a apuração de receita, com base nas informações obtidas junto a terceiros clientes da fiscalizada, em valores muito superiores ao limite para a permanência no Simples, já no próprio ano de início das atividades da empresa.

Nestas circunstâncias, deve a autoridade fiscal, tão logo tome ciência do ocorrido, promover a exclusão de ofício do contribuinte, uma vez que este não o fizera espontaneamente. A exclusão do regime simplificado é que abre o caminho para o lançamento de ofício com relação aos anos em que a empresa não poderia estar enquadrada no Simples, ou seja, a exclusão, no caso, é que deve preceder ao lançamento de ofício.

Disto não decorre qualquer espécie de cerceamento do direito de defesa, porque, conforme dito, este direito será exercido no âmbito do contraditório. Embora não haja previsão legal de suspensão dos efeitos do ato declaratório com a apresentação da defesa inicial e do recurso, cedejo que a apresentação da impugnação e do recurso ao lançamento suspendem a exigibilidade dos créditos tributários constituídos. Deste modo, não há, de fato, qualquer prejuízo à recorrente, pois tanto a sua exclusão quanto as exigências tributárias somente se tornarão definitivas (ou não) após as decisões administrativas irrecorríveis que vierem a ser proferidas.

Neste sentido, os seguintes precedentes:

“NULIDADE DO ATO DE EXCLUSÃO. INOCORRÊNCIA. PENDÊNCIA DE DECISÃO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DE EXIGÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A partir do momento em que constatada ocorrência de uma das situações previstas em lei como excludentes do Simples, cabe à Administração Pública efetuar a exclusão de ofício, mediante Ato Declaratório, ainda que eventual crédito tributário decorrente das infrações apuradas quando a empresa ainda estava sujeita ao regime simplificado, e das quais decorreu a sua exclusão, esteja com sua exigibilidade suspensa em razão de recurso administrativo.” (Acórdão 1102-00.442, sessão de 26 de maio de 2011)

“EXCLUSÃO DE REGIME SIMPLIFICADO. LAVRATURA CONCOMITANTE DE AUTO DE INFRAÇÃO.

A possibilidade de discussão administrativa de Ato Declaratório Executivo que exclui a empresa de regime de tributação simplificada não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão, nem caracteriza qualquer violação ao contraditório e ampla defesa a ciência simultânea do ato de exclusão e dos autos de infração decorrentes.” (Acórdão 1102-001.304, sessão de 3 de março de 2015)

Os dispositivos legais que dão suporte à exclusão efetuada, e que estão mencionados no Ato Declaratório de exclusão encontram-se assim redigidos (grifei):

“Art. 13. A exclusão mediante comunicação da pessoa jurídica dar-se-á:

II - obrigatoriamente, quando:

b) ultrapassado, no ano-calendário de início de atividades, o limite de receita bruta correspondente a R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) multiplicados pelo número de meses de funcionamento nesse período.

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

I - exclusão obrigatória, nas formas do inciso II e § 2º do artigo anterior, quando não realizada por comunicação da pessoa jurídica;”

No que toca à retroatividade dos efeitos da exclusão, esta decorre da própria lei do Simples. Conforme dito, no caso, foi ultrapassado o limite da receita no próprio ano de início das atividades.

Veja-se o que dispõe a Lei 9.317/96 a respeito (grifei):

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

(...)

III - a partir do início de atividade da pessoa jurídica, sujeitando-a ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos impostos e contribuições, devidos de conformidade

com as normas gerais de incidência, acrescidos, apenas, de juros de mora quando efetuado antes do início de procedimento de ofício, na hipótese do inciso II, "b", do art. 13;"

A defesa da recorrente, neste aspecto, além de fazer referência a dispositivo que não tem relação com o caso dos autos (pois refere-se ao inciso II do art. 15, que trata dos efeitos da exclusão em outras hipóteses, que não a dos autos), limita-se a argumentar no sentido da sua (do inciso II) inconstitucionalidade.

Ainda que se transponha o argumento para o inciso correto (inciso III), é por demais cediço que aos julgadores administrativos falece competência para afastar a aplicação de lei por suposta violação a princípios constitucionais, nos termos da Súmula CARF nº 2, que possui o seguinte teor:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Portanto, não há como acolher o pleito da recorrente para que a sua exclusão surtisse efeito em outro momento qualquer que não o do próprio início de atividade.

Quanto à efetiva configuração do excesso de receita bruta no ano em questão (2004), os argumentos de mérito da recorrente serão analisados adiante.

Arbitramento do lucro

Aduz a recorrente que o auditor fiscal não poderia ter arbitrado o lucro, pois a base usada para o arbitramento teria sido apurada com base em depósitos bancários, e não na sua escrita fiscal e contábil, mesmo porque ela (recorrente) é empresa enquadrada no Simples Nacional, e, portanto, dispensada de escrituração contábil.

Em primeiro lugar, registre-se que o eventual enquadramento da empresa no Simples Nacional é de todo irrelevante no caso concreto, em que se discute lançamento de crédito tributário efetuado em razão de sua exclusão, de ofício, do *Simples* — também chamado de Simples “Federal” — e não do *Simples Nacional*.

Contudo, mesmo “transpondo-se” o argumento da recorrente para “*empresa enquadrada no Simples*”, o fato é que, conforme dito, a recorrente foi previamente excluída deste regime, o que abre caminho para que o lançamento de ofício se dê por outras formas de apuração do lucro.

Dispõe a Lei 9.317/96, no seu artigo 16, que a pessoa jurídica excluída do regime sujeita-se, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão (no caso, 15/01/2004, data da abertura da empresa), às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Diante da exclusão da recorrente do Simples, a fiscalização intimou-a a apresentar, dentre outros elementos, o “*Livro Diário, Livro Razão e Livro de Apuração do Lucro Real, referente aos anos de 2004 e 2005*” (fls. 912), ao que respondeu a contribuinte:

“Diante de já ter optado pelo lucro arbitrado, a Requerente deixar de apresentar os documentos solicitados por não ter optado pelo Lucro Real e vai apresentar impugnação contra o Ato Declaratório nº. 12 de 07 de novembro de 2008, por discordar da retroatividade, (...)” (fls. 918)

Portanto, não foram apresentados os livros necessários à apuração do lucro real. Tampouco foi apresentado à fiscalização sequer o livro Caixa, de escrituração obrigatória para as empresas optantes pelo Simples, livro este cuja apresentação já fora solicitada desde o Termo de Início da Ação Fiscal (fls. 30).

Além disto, conforme exposto no Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização somente logrou obter acesso a 201 das 653 notas fiscais emitidas pelo contribuinte em 2004 (31% das notas) e a 50 das 376 notas fiscais emitidas pelo contribuinte em 2005 (13% das notas). E registrou o fisco que o contribuinte *“foi intimado por três vezes, termo 233/2008, fls 29 a 31, 296/2008, fls 70 a 73, e 390/2008, fls 77 a 79, a apresentar as notas fiscais emitidas em 2004 e 2005, porém, injustificadamente, não apresentou, tampouco informou qualquer motivo que justificasse a não apresentação dessas notas”*.

Diante do cenário acima exposto, correta a utilização do arbitramento como modalidade para a apuração dos lucros da fiscalizada.

A alegação de que o arbitramento teria sido apurado com base em depósitos bancários, que vem acompanhada de outros argumentos, no sentido de que o auditor fiscal teria presumido que os valores depositados seriam receitas produzidas e consumidas, de que somente o Poder Judiciário poderia quebrar o sigilo bancário, e outras da espécie, não fazem qualquer sentido, posto que a autuação nada tem a ver com a aplicação do art. 42 da Lei 9.430/1996, dispositivo legal mencionado no recurso.

Apuração da receita

A apuração da receita, para fins de arbitramento, conforme ao norte relatado, se deu por três formas.

Em primeiro lugar, foram considerados os valores informados pela fiscalizada em declaração protocolada na própria DRF/Santarém em 29/08/2008, com tributação pretendida pelo lucro arbitrado.

Há que se fazer um parênteses para melhor compreender os fatos.

Conforme se verifica da leitura do Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização enviou os Termos de Início de Ação Fiscal tanto para o endereço do sujeito passivo constante na base de dados da Receita Federal do Brasil - RFB, quanto para o endereço do empresário Erivaldo Francelino Viana, seu titular. A correspondência enviada à empresa retornou sem recebimento, com informações do correio de “ausente”, contudo, a intimação enviada ao titular da empresa foi recebida em 24/07/2008.

No dia seguinte (25/07/2008), o representante legal da empresa protocolou requerimento junto à DRF/Santarém para indagar *“se a requerente encontra-se sob ação fiscal”*.

Ato contínuo, em 29/08/2008, novamente por intermédio de seu procurador, protocolou na DRF/Santarém as mencionadas Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ referentes aos anos de 2004 e 2005, nas quais informa o lucro arbitrado como forma de apuração.

As declarações originalmente apresentadas, e efetivamente recepcionadas pelo órgão fiscalizador, são as declarações simplificadas, nas quais a empresa apresentava-se como submetida à tributação pelo regime do Simples.

Na declaração simplificada relativa ao ano de 2004, por exemplo, informara a empresa receitas apuradas iguais a zero. Contudo, na declaração pelo lucro arbitrado protocolada na DRF/Santarém quando já em curso a fiscalização, informou receitas apuradas no valor total anual de R\$ 569.062,02.

Essas receitas assim informadas foram, portanto, levadas em consideração na autuação fiscal.

Além de terem sido informadas pelo próprio contribuinte, não se verifica, efetivamente, qualquer argumento de mérito no recurso contra a sua inclusão como uma das parcelas da receita tomada em consideração pelo fisco na autuação.

Assim, não há o que avançar nesta questão, devendo ser mantido o quanto já decidido pela DRJ, no sentido da manutenção dos valores de R\$ 569.062,02 em 2004, e de R\$ 1.011.650,55 em 2005, como parte da receita a ser submetida à autuação.

Em segundo lugar, foram considerados na autuação os valores das receitas contidas nas notas fiscais obtidas pela fiscalização em diligências efetuadas junto a diversos clientes da fiscalizada (201 notas fiscais em 2004, e 50 em 2005), os quais foram intimados a apresentá-las acompanhadas dos respectivos comprovantes do pagamento por aquelas aquisições.

Neste aspecto, foram apuradas pelo fisco receitas da ordem de R\$ 3.502.413,97 em 2004, e de R\$ 1.989.151,80 em 2005, as quais foram consideradas como receitas omitidas.

Em sua defesa, aduz a recorrente que os valores depositados pelos adquirentes pertencem às próprias empresas responsáveis pelos depósitos, já que ela (recorrente) *“comprava madeira na região e despachava, auferindo vantagem como intermediária em comissão”*.

A alegação, a par de não se fazer acompanhada de qualquer prova efetiva do quanto alegado, contraria até mesmo o que ela própria informou nas declarações apresentadas pela modalidade do lucro arbitrado. As declarações simplificadas, como é cediço, não fornecem qualquer pista sobre o tipo de receita auferida. Nas declarações pelo lucro arbitrado, contudo, a recorrente informou a receita auferida como sendo oriunda da revenda de mercadorias (vide preenchimento das linhas próprias, com esta denominação, relativas à apuração do PIS e da COFINS, e o preenchimento das linhas reservadas às receitas sujeitas aos percentuais de 9,6% e de 12% para o IRPJ e a CSLL, respectivamente). Tais linhas coadunam-se com a atividade informada de “Comércio varejista de madeira e seus artefatos”, mas não com a suposta intermediação de negócios.

Ademais, todas as notas fiscais emitidas pela fiscalizada (e obtidas junto às empresas diligenciadas), são notas fiscais de venda.

A este respeito, alega a recorrente que as notas fiscais “*deveriam ter sido emitidas como remessas, porém, houve erro na emissão quando destacou a natureza de operação como venda.*” E, noutro giro, que as empresas adquirentes “*exigiam da recorrente a emissão das Notas Fiscais como venda e não como remessa.*”

Tais alegações, mais uma vez, não se fazem acompanhadas de quaisquer provas neste sentido.

Segundo a recorrente, para comprovar a sua atuação como mera intermediária na aquisição “*basta confrontar as datas das remessas (depósitos) com as emissões das Notas Fiscais, ou seja, as Notas Fiscais foram emitidas com datas posteriores aos depósitos, e não antes deles.*” Diz ainda que, por não possuir capital de giro para efetuar as compras, “*sugeriu que as empresas efetuassem os depósitos para comprar os produtos e despachar para empresas abaixo identificadas responsáveis pelos depósitos.*”

O pagamento anteriormente à venda, se e quando ocorrido, nada prova no sentido desejado pela recorrente (de mera intermediação), pois, na prática comercial, tal situação pode configurar um adiantamento a fornecedor (pela ótica do comprador) ou um adiantamento de clientes (pela ótica do vendedor).

Portanto, aqui também não há reparos a fazer ao quanto decidido pela DRJ, devendo ser mantida a autuação também com relação a esta parcela da receita submetida à tributação.

Em terceiro lugar, foram considerados na autuação os valores arbitrados pelo fisco a partir da apuração de um valor médio das notas fiscais às quais a fiscalização obteve acesso, projetado sobre a quantidade total de notas fiscais consideradas emitidas pela fiscalizada em 2004 e 2005.

Esta parcela, contudo, foi cancelada pela DRJ, sobre ela pendendo a análise do recurso de ofício.

Não merece qualquer reparo, entretanto, a decisão, neste aspecto.

De fato, o art. 148 do CTN, invocado pela fiscalização como norma autorizadora do procedimento levado a efeito, não o autoriza.

Diz o dispositivo:

“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fê as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.”

Neste caso, caberia à fiscalização tentar obter, por outros meios, a informação relativa à receita auferida pela fiscalizada, mas não simplesmente presumir que tais notas fiscais, as quais em nenhum momento vieram à tona, tenham de fato, em primeiro lugar, sido emitidas, e que, ainda, em segundo lugar, correspondam de fato a vendas feitas. E, por fim, em terceiro lugar, presumir, por meio de “arbitramento” (com base na média dos valores das demais notas fiscais conhecidas), o correspondente valor daquelas operações que sequer se sabe se ocorreram.

Nega-se provimento ao recurso de ofício, portanto, quanto a esta parcela da autuação.

De qualquer sorte, contudo, tendo sido mantidas as demais parcelas que foram objeto da autuação, confirma-se o auferimento de receita em valores muito superiores ao limite para a permanência no Simples, já no próprio ano de início das atividades da empresa (R\$ 569.062,02 mais R\$ 3.502.413,97 em 2004), o que ratifica o acerto da exclusão promovida pela fiscalização.

Multa de ofício

Conforme relatado, a fiscalização aplicou a multa qualificada e agravada (225%) sobre a parcela relativa às notas fiscais obtidas nas diligências efetuadas, e de 75% sobre as demais parcelas (nada obstante tenha consignado que aplicaria, nesses casos, a multa agravada, de 112,5%).

Com relação à qualificação da penalidade, aduz a recorrente que “*descabe falar em crime contra a ordem tributária quando não resta comprovado o dolo específico da recorrente*”.

No presente processo, ressalte-se, não se discute a prática de crimes contra a ordem tributária, mesmo porque não possui o colegiado administrativo competência para tanto.

Mesmo concedendo-se, mais uma vez, a “transposição” do argumento para a prática de sonegação fiscal (art. 71 da Lei 4.502/1964), que é do que está sendo acusada a fiscalizada, vê-se que os argumentos da recorrente contra a aplicação da penalidade qualificada não prosperam. Em síntese, argumenta ela que “*não possui patrimônio adquirido com os valores depositados*”, e que, se fraude houve, a responsabilidade seria ou do contador, ou então das empresas responsáveis pelos depósitos bancários efetuados para aquisição da madeira.

Nenhum dos argumentos acima elide a aplicação da penalidade qualificada. No caso, ficou claro que a empresa, além de não manter escrituração regular de seus negócios, e de não apresentar ao fisco diversos elementos solicitados durante a fiscalização, tais como os talonários de notas fiscais, obrigando o fisco a obter junto a terceiros, apenas parcialmente, cópias das referidas notas, declarou ainda ao fisco que não teria obtido quaisquer receitas em 2004, sendo que o fisco apurou que, somente com base nas notas fiscais que logrou obter, sua receita já seria da ordem de R\$ 3.502.413,97.

A informação de receita zero em 2004 também permitiu à recorrente que se beneficiasse indevidamente do tratamento diferenciado e privilegiado que é conferido às micro

e pequenas empresas, com relação à receita (também muito inferior à efetiva) que declarou ter apurado em 2005.

Tais fatos, analisados em conjunto, não deixam qualquer margem de dúvida quanto ao seu intuito doloso de praticar a sonegação, conforme definida no dispositivo legal mencionado pelo fisco:

“Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.”

Mesmo quando já sob procedimento fiscal, talvez imaginando que o fisco não se daria ao trabalho de conduzir toda a extensa investigação que executou, por meio das diligências a terceiros, informou (por meio das DIPJ sob lucro arbitrado) valores de receitas auferidas, em 2004 e 2005, muito inferiores aos apurados com base tão somente nas notas fiscais levantadas pelo fisco.

Portanto, deve ser mantida a qualificação da penalidade.

Com relação ao agravamento da penalidade, ou seja, a majoração em 50% do percentual aplicável, fazendo a multa passar de 150% para 225%, este foi afastado pela DRJ, pendendo sobre este ponto, portanto, a análise do recurso de ofício.

De acordo com a fiscalização, *“o sujeito passivo não atendeu as intimações, tampouco apresentou motivo que justificasse o não atendimento. Dessa forma, fica sujeito à aplicação da multa de 225% (...) multa qualificada pela prática intencional de ocultação do fato gerador, mais o agravamento por deixar de atender as intimações.”*

Cediço que todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, no exercício de suas funções, nos termos do art. 927 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.

Enquanto o art. 968 do RIR/99 traz a multa pelo descumprimento desse dever por terceiros, o agravamento da penalidade em 50%, previsto no inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é a punição imposta à pessoa objeto da fiscalização.

Este agravamento, contudo, somente deve ser aplicado nos casos em que o contribuinte efetivamente deixar de atender à intimação do Fisco para prestar esclarecimentos, mas não no caso em que o contribuinte meramente apresenta resposta incompleta ou diferente daquela desejada pela autoridade fiscal.

Do relatório fiscal colhem-se os motivos que ensejaram a majoração da multa, *verbis*:

“45. Ressaltamos que não apresentou motivo para o atendimento das intimações 233/2008, fls 29 a 31, 296/2008, fls 70 a 73, e 390/2008, fls 77 a 79 , pois, (...)”

Registre-se que a mencionada intimação 233/2008, fls 29 a 31, corresponde, na verdade, ao Termo de Início da Ação Fiscal nº 233/2008, e que a mencionada intimação 296/2008, fls 70 a 73, corresponde, de fato, ao Termo de Reintimação Fiscal nº 296/2008, por meio do qual foram solicitados novamente os mesmos elementos pedidos no Termo de Início. E que, da mesma forma, a mencionada intimação 390/2008 corresponde à nova reintimação para apresentação daqueles mesmos elementos.

Em outro trecho do Termo de Verificação Fiscal, assim consignou o fisco, *verbis*:

“Destacamos que os termos 296/2008 e 390/2008 foram respondidos, fls 76 e 83 a 92, respectivamente, porém não atendeu o que lhe foi requerido, pois não apresentou os documentos solicitados.”

Portanto, o próprio fisco reconhece que as intimações foram respondidas. Ademais, constata-se que não há nas referidas intimações, a rigor, nenhum *esclarecimento* que esteja sendo solicitado. Trata-se tão somente de exigências para a apresentação de diversos livros e documentos da escrituração contábil e fiscal da recorrente, os quais, conforme consignou a fiscalização, não foram apresentados.

A consequência da falta de apresentação dos livros e documentos é o arbitramento dos lucros, com a consequente imposição da multa de ofício nos percentuais de, conforme o caso, 75% ou 150%. Já a conduta que levaria ao agravamento dessas penalidades em 50% seria a falta de atendimento à intimação *para prestar esclarecimentos*, consoante os termos do inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Neste mesmo sentido, os seguintes precedentes:

“MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA EM 50%. DESCUMPRIMENTO À ORDEM PARA APRESENTAR A ESCRITURAÇÃO.

O artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, prevê a majoração da multa de ofício em 50% ao fiscalizado que se recusar a prestar os esclarecimentos regularmente exigidos. Ou seja, a desobediência à ordem de exhibir livros e documentos fiscais não é conduta típica para fins de agravamento da punição.”
(Acórdão 103-22.893, sessão de 28 de fevereiro de 2007, relator conselheiro Flávio Franco Corrêa)

Portanto, deve-se também negar provimento ao recurso de ofício quanto a este ponto.

Responsabilidade tributária solidária

Com relação à responsabilidade solidária do titular da fiscalizada, o Sr. Erivaldo Francelino Viana, deve-se observar que o referido Sr. sequer havia apresentado impugnação, e tampouco a própria fiscalizada esboçara sequer algum comentário em sua

defesa, nada obstante o tenha feito, com relativa veemência, no que toca ao Sr. Chester Gomes Pedro.

Dita responsabilidade foi mantida pela decisão recorrida e sequer se encontra neste momento em litígio, posto que inexistente também recurso quanto a este ponto.

Com relação à responsabilidade solidária do Sr. Chester Gomes Pedro, por outro lado, houve impugnação tanto de sua própria parte, quanto por parte da fiscalizada.

Como referida responsabilidade foi afastada pela DRJ, esta há de ser reavaliada por este colegiado, tendo em vista que a decisão o exonerou da exigência de tributo e/ou multa em valor superior ao limite de alçada.

A imputação fiscal encontra-se sintetizada no seguinte parágrafo do Termo de Verificação Fiscal:

“39. A ligação do Sr Chester com o sujeito passivo é muito estreita, sendo que parte do produto das vendas o sujeito passivo determinava aos seus clientes que pagassem diretamente ao Sr Chester, o que demonstra participação nos negócios da empresa, de acordo com documentos apresentados por essas empresas, fls 109 a 619, 631 a 799, 811 a 846, também, quando o Sr Chester é fiscalizado, o sujeito passivo solicita informação se ele também estaria sob ação fiscal. Isso porque o Sr Chester estava efetivamente sob ação fiscal, conforme ele declara, fl 84. Então, se o Sr Chester não tivesse nenhuma ligação com o sujeito passivo, o que o levaria a crer que também seria fiscalizado? Ainda, se o Sr Chester não fizesse parte do negócio, porque razão ele foi beneficiado do produto das vendas do sujeito passivo.”

A DRJ, contudo, ao fundamentar o afastamento da sua responsabilidade pelo crédito tributário aqui discutido, consignou o seguinte:

“22. No que se refere à participação, ou vinculação aos fatos, que teria permitido a responsabilização do Sr. CHESTER GOMES PEDRO, CPF 460.748.802-04, há que se destacar que, no bojo do processo administrativo 10215.720198/2008-45 este contribuinte foi autuado com base em receita correspondente ao recebimento dos mesmos valores analisados, que seriam oriundos de operações comerciais acorbetadas por notas fiscais emitidas pela empresa do Sr. ERIVALDO FRANCELINO VIANA, CPF 396.049.002-00. A autuação foi mantida por esta DRJ Belém. Naquela oportunidade a fiscalização considerou como verdadeira a afirmativa do então fiscalizado (CHESTER GOMES PEDRO) de que os valores depositados em sua conta corrente corresponderiam a comissão na intermediação de venda de madeira e autuou a receita (comissão) omitida.”

A imputação do fisco tem por pressuposto o fato (alegado) de que o Sr. Chester participaria nos negócios da empresa, e a circunstância de ele ser beneficiário de alguns depósitos efetuados pelas compradoras de madeira seria a prova desta participação na gestão, bem como do seu proveito econômico direto (“interesse comum”) nas operações praticadas com intuito fraudulento (sonegação) pela empresa.

A fiscalização, contudo, não trouxe um único elemento efetivo de prova de que fosse de fato o Sr. Chester quem comandaria os negócios da empresa, ou ao menos sequer as operações de venda das quais teria recebido uma parcela do respectivo produto. Não há, neste sentido, uma procuração, sequer uma declaração de terceiros, ou algo assim.

O que se tem, nos autos, são autorizações de cessão de créditos, decorrentes das vendas efetuadas pela recorrente, para que as terceiras compradoras depositem uma parte dos valores em favor de conta(s) de titularidade do Sr. Chester.

Certamente aí há de o fisco averiguar tal situação, de modo a bem compreender os reais fatos e motivações que estão por detrás.

Ocorre que, no caso, o fisco, conforme mencionou a DRJ, no bojo da autuação fiscal relativa à pessoa física do Sr. Chester Gomes Pedro, considerou que os valores por ele assim recebidos seriam decorrentes de comissões auferidas em decorrência das vendas efetuadas pela fiscalizada às empresas compradoras. O Sr. Chester, portanto, atuaria como mero intermediário (comissionado) naquelas operações de venda.

Ora, se o fisco reconhece que os pagamentos direcionados ao Sr. Chester se referiam a comissões por intermediação de vendas feitas pela fiscalizada, então definida está a relação existente entre os partícipes, não se podendo falar, portanto, em *interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*. Mesmo considerando-se que este “interesse comum” seja o interesse econômico, o limite deste interesse está na percepção da respectiva comissão, mas não na participação no resultado econômico que seria de propriedade da fiscalizada.

Tampouco há, conforme dito, qualquer prova de alguma outra forma de ingerência do Sr. Chester na condução dos negócios da fiscalizada.

Assim, a sua responsabilidade pela eventual prática de infração punível com a multa qualificada encerra-se na autuação que contra ele foi levada a efeito por conta daquelas comissões recebidas e não declaradas (o fisco, no caso, também qualificou a penalidade na autuação da pessoa física).

Mas não há como imputar ao Sr. Chester qualquer participação na condenável prática de sonegar ao fisco a informação relativa às receitas auferidas pela fiscalizada, e aqui discutidas, e não há, portanto, como imputar-lhe responsabilidade pelo crédito tributário constituído contra a fiscalizada.

Portanto, deve-se também negar provimento ao recurso de ofício quanto a este ponto.

Conclusão

Por todo o exposto, nego provimento aos recursos de ofício e voluntário.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator

Processo nº 10215.720286/2008-47
Acórdão n.º **1201-001.266**

S1-C2T1
Fl. 25

CÓPIA