



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10435.001053/2004-23
Recurso n°	132.541 Voluntário
Matéria	SIMPLES - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO
Acórdão n°	303-34.372
Sessão de	24 de maio de 2007
Recorrente	INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA KREP LTDA.
Recorrida	DRJ/RECIFE/PE

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

Ano-Calendário: 2002


Ementa: SIMPLES. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. Não se verifica cerceamento do direito de defesa quando os elementos carreados aos autos permitem a verificação da coerência entre os fatos narrados, as provas que lhe deram suporte e a legislação em que o agente se baseou.

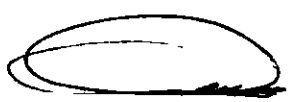
INSTRUÇÃO DO PROCESSO. Com o advento da Lei nº 8.748, de 1993, a correta instrução do auto de infração foi alçada à condição de requisito de validade.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. A verificação de receitas não declaradas na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - DSPJ enseja cobrança dos tributos que deixaram de ser recolhidos à época em que eram devidos, acrescidos de multa e dos demais encargos legais

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a imputação relativa a junho/2002, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Tarásio Campelo Borges e Zenaldo Loibman.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra acórdão proferido pela DRJ-Recife/PE, cujo relatório passo a adotar:

“Contra a contribuinte acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração, às fls. 15 a 46, para exigência de créditos tributários, referentes ao ano calendário de 2002, adiante especificados:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM REAIS

TRIBUTOS	FLS	Imposto/ Contrib.	Juros de Mora	Multa Proporcional	TOTAL
Imposto de Renda Pessoa Jurídica - Simples	15/18	7.103,88	2.317,29	5.327,88	14.749,05
Contribuição para o PIS - Simples	22/25	7.103,88	2.317,29	5.327,88	14.749,05
Contribuição Social sobre o Lucro - Simples	29/32	13.270,85	4.483,80	9.953,10	27.707,75
Contribuição para a Seguridade Social - Simples	36/39	26.541,74	8.967,62	19.906,26	55.415,62
Contribuição para Seguridade Social - INSS - Simples	43/46	43.656,66	14.281,99	32.742,47	90.681,12
TOTAL	--	--	--	--	203.302,59

Os referidos autos de infração são decorrentes do procedimento de fiscalização efetuado junto à contribuinte, no qual a fiscalização constatou infrações à legislação do SIMPLES. Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal dos respectivos autos de infração, consta que a contribuinte informou na Declaração Anual Simplificada do ano calendário de 2002, às fls. 65, valores de receita bruta inferiores aos constantes do Livro de Apuração do ICMS, consolidados no demonstrativo de diferença de base de cálculo, às fls. 51, bem como no demonstrativo de percentuais aplicáveis sobre a receita bruta, fls. 05. Assim, a fiscalização procedeu à autuação apontando as seguintes irregularidades:

1) INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO, dos meses de abril a dezembro de 2002, dos impostos e contribuições do SIMPLES (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS E INSS), decorrente da diferença apurada relativa à utilização de percentual inferior ao efetivamente aplicável sobre a receita bruta declarada na DIRPJ/2003.

2) DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO, dos meses de fevereiro a dezembro de 2002, dos impostos e contribuições do SIMPLES (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS E INSS), decorrente da diferença entre as bases de cálculo informadas na DIRPJ/2002 e as bases de cálculo apuradas através do Livro de Apuração de ICMS, aplicando-se a alíquota apropriada a cada período de apuração.

1-Da impugnação.



Devidamente notificada, e não se conformando com o procedimento fiscal, a contribuinte apresentou, tempestivamente, as suas razões de defesa, às fls. 89/110, na qual questiona os autos de infração, alegando em síntese o seguinte:

A impugnante discorrendo acerca da verificação procedida em sua escrita fiscal, pela fiscalização, e das dificuldades geradas em sua empresa pelos altos valores dos lançamentos, alega a falta de detalhamento dos fatos que justificaram o ilícito fiscal, procedimento este não amparado por lei. Sobre o princípio da vinculabilidade da tributação cita os ensinamentos do Professor Paulo de Barros Carvalho às fls. 91.

A impugnante afirma que o procedimento adotado pela fiscalização não pode se justificar pela argumentação de que os dados foram extraídos de livros fiscais e planilhas fornecidas pelo próprio contribuinte visto que tais valores "parecem ser inconsistentes, abarcando receitas que não interferem nas bases de cálculo do IRPJ/Contribuições Sociais – SIMPLES (declaração), até prova em contrário" (sic).

Desta forma, alega a impugnante que "uma preliminar constatação de irregularidade fiscal (indícios) não poderia servir como prova cabal e definitiva, sem a realização de diligências confirmatórias, da inquestionável ocorrência de receitas suprimidas da Declaração do IRPJ/Contribuições Sociais – SIMPLES, as quais adicionadas à receita mensal declarada - caracterizaria a infração" (sic), a qual ensejaria na sua exclusão do SIMPLES.

Discorre a respeito da competência legal do lançamento nos termos do art. 142 do CTN, e do princípio da reserva legal citando entendimentos do tributarista Alberto Xavier, às fls. 93 e 94, e ementa do Acórdão do CC n.º 103-21.652/2004, fls. 93.

A impugnante discorre, às fls. 94, acerca das presunções e ficções na legislação tributária alegando que o procedimento adotado pela fiscalização não se coaduna com qualquer pressuposto contido em norma impositiva do imposto de renda ferindo o princípio da legalidade, e a segurança jurídica.

Acerca da segurança jurídica e da prova emprestada cita, às fls. 94, trechos de trabalho publicado pelo Advogado Francisco Mélega.

Alega ainda a impugnante que a fiscalização utilizou-se da chamada "prova emprestada" para o lançamento em lide, visto que utilizou a receita contida no Livro de Apuração do ICMS, imposto com outro fato gerador.

Alega também que o auto de infração é tecnicamente confuso impendido o entendimento do ilícito fiscal e a identificação da origem dos valores contidos no mesmo. Também que o fisco deixou de realizar efetivo trabalho fiscal nos termos do art. 10 do Decreto n.º 70.235/75 ensejando a nulidade do lançamento fundamentando no art. 59, inciso II do citado diploma legal, vez que deixou de notificá-la dos fatos antes de proceder ao lançamento, e apenas com base em demonstrativo, desprezando as técnicas contábeis.

Assevera ainda que cabe a fiscalização a realização de diligência ou perícia para provar a existência de receitas auferidas no período objeto de atuação no sentido de suprir a falha de ter juntado aos autos elementos fiscais não auditados, não cabendo ao contribuinte fazê-lo através de sua peça impugnatória.

Também afirma que não pode a autoridade administrativa desconhecer a valorização dada ao pequeno empreendedor, com fundamento no art. 179 da CF e de modo redundante pela alínea "d" do Inciso III do art. 146 (acrescido pela Emenda Constitucional n.º42/2003) e pelo inciso LX do art. 170 todos da CF, atribuindo à lei o tratamento jurídico diferenciado para microempresas e empresas de pequeno porte, desta forma, assevera que o administrador fiscal tendo este conhecimento deverá resguardar a contribuinte agindo com justiça fiscal.

A impugnante assevera no sentido de que a forma procedida no lançamento em lide ensejou cerceamento do direito de defesa da contribuinte garantido pelo inciso LV do art. 5º da Carta Magna de 1988.

Conclui a impugnante que as infrações apontadas relativamente à insuficiência de recolhimento e diferenças de base de cálculo - SIMPLES foram realizadas sem observar o princípio da legalidade.

I.1- Do Pedido.

Diante das razões apontadas a impugnante requer seja julgada a preliminar de nulidade do lançamento fiscal pela inobservância dos requisitos formais, nos termos do inciso II do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, e caso superadas que seja reconhecido ilegítimo o lançamento por ter sido formulado de modo açodado, abusivo e fundamentalmente ilegal.

Caso todas as argumentações forem consideradas insuficientes, requer a realização de diligência fiscal adicional nos termos do art. 16, inciso IV do Decreto n.º 70.235/72, com objetivo de buscar a verdade do vento fiscal em questão, ressaltando que a presunção e indícios são pontos de partida para verificação do fato que deverá ser confirmado para que sirva de fundamento para o lançamento."

A decisão guerreada mantém a exigência fiscal em sua totalidade, essencialmente em função de que, no entendimento dos julgadores a quo, ocorreu a perfeita subsunção dos fatos coligidos nos autos à legislação que disciplina o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, especialmente no que se refere aos arts 2º, § 2º e 5º, caput, da Lei nº 9.317, de 1998 e artigos 186 a 188 do Regulamento do Imposto de Renda.

Irresignada, a recorrente interpôs Recurso Voluntário a este Terceiro Conselho de Contribuintes, onde praticamente renova os argumentos enumerados quando da inauguração da fase litigiosa deste processo, requerendo, desta vez, o reconhecimento da absoluta improcedência do Acórdão que ratificou as conclusões levadas a efeito nos autos de infração de fls. 14 a 46 e, por consequência, dos próprios autos de infração.



Essencialmente, foram apenas acrescentadas alegações acerca da invalidade do Ato Declaratório nº 10, de 11/08/2004 que, no sentir da recorrente, teria servido de espeque para a autuação analisada em sede de Recurso Voluntário.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Relator

O recurso é tempestivo e foi subscrito pelo sócio da recorrente, por isso dele tomo conhecimento.

De se esclarecer, preliminarmente, que a ausência de reconhecimento de firma na petição em se que consubstanciou o recurso ora analisado, ao meu ver, não prejudica o seu recebimento, por força do princípio da informalidade que norteia o Processo Administrativo Fiscal, dogmatizado no § 2º do art. 22 da Lei nº 9.784, de 1999 que dispõe:

“§ 2º Salvo imposição legal, o reconhecimento de firma somente será exigido quando houver dúvida de autenticidade.”


Por outro lado, ainda em sede de preliminar, cumpre aqui endossar o entendimento demonstrado por este colegiado nos autos do recurso voluntário nº 133.652, onde, por maioria de votos, reconheceu-se a competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes para processar e julgar recursos voluntários cuja matéria litigiosa esteja adstrita à cobrança de Imposto de Renda, de CSLL, de PIS, de COFINS, ou de Contribuição ao INSS de contribuintes que se mantenham sob a sistemática do SIMPLES. Hipótese que se verifica no caso em testilha.

Nesse aspecto, permito-me trazer à colação trecho do voto vencedor, de lavra do Conselheiro Zenaldo Loibman:

“O §1º do art.3º da Lei do SIMPLES é suficientemente claro ao estabelecer a abrangência desse regime de tributação. É inquestionável que a empresa inscrita no SIMPLES fica expressamente obrigada ao pagamento mensal unificado de IRPJ, de PIS/PASEP, de COFINS, de IPI (quando for o caso) e de Contribuição para a Seguridade Social a cargo da PJ.

O disposto no §2º do mesmo artigo serve para explicitar o raciocínio aqui desenvolvido, porque ali se estabelece que o pagamento realizado na forma prevista no parágrafo anterior (§1º do art.3º), não exclui a incidência de IOF, Imposto e Importação, Imposto sobre Exportação, ITR, FGTS, Contribuição para a Seguridade Social relativa ao empregado e, IR relativo a pagamentos ou créditos efetuados pela PJ e aos rendimentos auferidos em aplicações financeiras, bem como aos ganhos de capital na alienação de ativos, todos estes com observância da mesma legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

Portanto, aí se explicitou uma discriminação, qual seja, para aqueles tributos abrangidos na sistemática do SIMPLES, referidos no §1º do art.3º, há que se seguir a sistemática do pagamento unificado segundo a Lei 9.317/96, enquanto com relação aos tributos enumerados no §2º do mesmo artigo, a legislação a ser observada é a mesma a que se submetem as demais pessoas jurídicas (não enquadradas no SIMPLES).



Nesse ponto é útil, e necessário, observar que o núcleo essencial da norma contida no §1º do art.17 da Lei do 9.317/96, evocada pelo sr. relator, é literal e expressamente o seguinte: “...aos impostos e contribuições devidos de conformidade com o SIMPLES, aplicam-se as normas relativas ao imposto de renda”. (os grifos constam do original)”

Impende frisar, ainda, que o objeto do litígio trazido ao conhecimento deste colegiado é exclusivamente a exigência de tributos e contribuições relativos ao ano-calendário 2002.

Ou seja, apesar do recorrente apresentar argumentos contrários à validade do Ato Declaratório que excluiu a PJ do SIMPLES, este ato administrativo foi discutido e julgado nos autos do Recurso Voluntário nº 132.540, onde, em acórdão unânime¹, reconheceu-se a validade da apuração do excesso de receita nos moldes do processo ora discutido.

Superadas essas questões, resta enfrentar os argumentos apresentados e os pedidos materializados no Recurso Voluntário que ora se analisa.

Cerceamento do Direito de Defesa

A esse respeito, cumpre transcrever trecho do relatório que integra o auto de infração objeto do presente processo²:

“O contribuinte apresentou a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, exercício 2003, ano calendário 2002, de fls. 64 a 67, com valores da receita bruta inferiores aos valores escriturados nos Livros de Apuração do Icms, fls. 68 a 85.

As diferenças da receita bruta apuradas mensalmente encontram-se discriminadas no ‘DEMONSTRATIVO DE DIFERENÇA DA BASE DE CÁLCULO’, fls. 51. Por sua vez, o ‘DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE DIFERENÇAS APURADAS, fls. 11 a 14, discrimina as diferenças apuradas mensalmente para cada imposto; contribuição.”

A leitura do texto transladado, principalmente se realizada em conjunto com os demonstrativos expressamente indicados, ao meu ver, permite concluir que o agente descreveu suficientemente os fatos em que se baseou para revisão de ofício das bases de cálculo declaradas à SRF: diferença entre o valor da receita bruta informados na DIPJ e no Livro de Apuração do ICMS.

Causa espécie o argumento de que o contribuinte não conhecia o conteúdo das informações colhidas do seu próprio livro fiscal e cujos valores foram reproduzidos nos demonstrativos de apuração que compõem o auto de infração em testilha.

Por outro lado, a veemência com que esse procedimento foi questionado deixa claro que, se a recorrente tinha dúvidas acerca da tipificação dos fatos, essas dúvidas, ao meu ver infundadas, não prejudicaram o regular exercício do direito de defesa.

¹ Acórdão 302-38.049, de 21/09/2006.

² Doc. de fls. 17

Afastada está, portanto, a hipótese de nulidade insculpida no art. 59, inciso II do Decreto n.º 70.235/72.³

Meios para Apuração da Base de Cálculo

A apuração do Simples devido é realizada por meio da aplicação conjunta do caput do art. 5º, e do § 2º do art. 2º da Lei n.º 9.317, de 1996, que dispõem:

“Art. 5º O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais:

Art. 2º...

....

§ 2º Para os fins do disposto neste artigo, considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.”

Inaplicável, portanto, ao caso, o art. 44 do Código Tributário Nacional. A informação a ser buscada não é a renda ou o patrimônio, mas o montante das operações de venda.

Nesse sentido, singular é a utilidade do Livro de Apuração do ICMS, máxime quando se trata do cotejamento de informações acerca de um contribuinte dispensado de escriturar, por exemplo, os livros Diário e Razão.

Como é cediço, em homenagem à regra fulcrada no art. 332 do CPC⁴, a busca da verdade material, no caso, do valor da receita bruta, deve socorrer-se de todos os meios de prova aptos a demonstrar os elementos do fato gerador, encontrado óbice apenas nas limitações impostas pelo Constituinte de 1988⁵.

Cumprе ademais, refutar a tese de que a coleta de informações com base em livro fiscal exigido pela administração de tributos não inseridos na competência da SRF seja caracterizada como “prova emprestada”.

Nesse aspecto, cabe aqui trazer o conceito adotado por Bonilha⁶:

A doutrina processual dá o nome de prova emprestada àquela que, produzida num processo, seja por documento, testemunhas, confissão, depoimento pessoal ou exame pericial, possa ser trasladada e

³ Art. 59. São nulos:

I -...

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

⁴ Art. 332 “Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda ação ou a defesa”.

⁵ Art. 5º, inciso LVI

⁶ Bonilha, Paulo Celso. *Da Prova no Processo Administrativo Tributário*, p. 118

aproveitada em outro, por meio de certidão extraída do processo de origem.

A mera utilização de livro de escrituração exigido por outro ente tributante não caracteriza, portanto, prova emprestada.

Ademais, ainda que as provas carreadas estivessem efetivamente enquadradas naquela modalidade não se poderia desconsiderá-las. A jurisprudência já admite pacificamente o uso desse expediente, a teor do que decidiu o Superior Tribunal de Justiça nos autos do Recurso Especial nº 81.094 - MG⁷

“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. LANÇAMENTO. PROVA EMPRESTADA. FISCO ESTADUAL. ARTIGO 199 DO CTN. ART. 658 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA (ART. 936 DO RIR VIGENTE).

1. O artigo 199 do Código Tributário Nacional prevê a mútua assistência entre as entidades da Federação em matéria de fiscalização de tributos, autorizando a permuta de informações, desde que observada a forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

2. O art. 658 do Regulamento do Imposto de Renda então vigente (Decreto nº 85.450/80, atualmente art. 936 do Decreto n.º 3.000/99) estabelecia que “são obrigados a auxiliar a fiscalização, prestando informações e esclarecimentos que lhe forem solicitados, cumprindo ou fazendo cumprir as disposições deste Regulamento e permitindo aos fiscais de tributos federais colher quaisquer elementos necessários à repartição, todos os órgãos da Administração Federal, Estadual e Municipal, bem como as entidades autárquicas, paraestatais e de economia mista”.

3. Consoante entendimento do Supremo Tribunal Federal, não se pode negar valor probante à prova emprestada, coligida mediante a garantia do contraditório (RTJ 559/265). (os grifos não constam do original)

4. Recurso especial improvido.”

Ou seja, no caso em tela, provas legalmente colhidas foram trazidas ao processo pelo fisco e o contribuinte não trouxe qualquer fato capaz de confrontá-las, limitou-se exclusivamente a protestar pela inutilidade dessas provas.

Também não cabe a argumentação de que a interpretação daquele livro fiscal não observou os princípios básicos da contabilidade, incluindo receitas que, no sentir da recorrente, não interfeririam na base de cálculo do SIMPLES.

Como pode ser facilmente verificado⁸, os valores das saídas consideradas pelo atuante correspondem às operações classificadas sob os Códigos Fiscais de Operações e

⁷ Relator: Ministro Castro Meira, Julgado em 05/08/2004.

⁸ Vide demonstrativo de fls. 51 e Livro de Apuração do ICMS de fls. 68 a 85

Prestações - CFOP n.º 5.11 e 6.11, que, até dezembro de 2002, eram aplicáveis às “vendas de produção do estabelecimento”⁹.

Dessa forma, acredito que a instrução probatória cumpriu corretamente o seu desiderato, identificando, através de meios legalmente aceitos, operações que devem compor a base de cálculo do SIMPLES, descartando, assim, a alegada insuficiência das provas carreadas aos autos.

Aliás, a processualística moderna há muito abandonou a hierarquia das provas, fazendo com que expressões como “rainha das provas” ou “prova cabal” caíssem em completo desuso. Não seria o processo administrativo tributário que as recriariam.

Faz-se ressalva apenas à revisão da base de cálculo do mês de junho de 2002, período em que as informações constantes da planilha de fls. 051 não foram devidamente respaldadas pelo livro de apuração do ICMS de fls. 68 a 85 e, portanto, em homenagem ao art. 9º do Decreto n.º 70.235/72¹⁰, não deverão ser consideradas.

Pedido de Diligência

Mais uma vez, a recorrente protestou genericamente pela realização de diligências, sem contudo, especificar os quesitos ou os exames que deseja ver realizados

De se aplicar, portanto, o § 1º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, que dispõe:

§1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Parágrafo acrescido pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO excluindo, da exigência fiscal consolidada nos autos de infração objeto do presente processo, tão somente o montante dos tributos, multas e demais encargos legais relativos à diferença de base de cálculo apurada no mês de junho de 2002.

É como voto.

~~Sala das Sessões, em 24 de maio de 2007~~


LUIS MÁRCELO GUERRA DE CASTRO - Relator

⁹ Conforme ajuste SINIEF 07, de 28/09/2001 (DOU do dia 04/10/2001),

¹⁰ Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)