



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

Processo nº 10580.721169/2007-51
Recurso nº 883.958 Voluntário
Acórdão nº **1802-01.008 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 18 de outubro de 2011
Matéria SIMPLES
Recorrente TELHAÇO COMERCIAL DE TELHAS E AÇOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RECEITA - AQUISIÇÕES JUNTO A FORNECEDORES - PAGAMENTO NÃO ESCRITURADO

Restou comprovado, por intermédio de documentos coletados junto a fornecedores, que o sujeito passivo adquiriu mercadorias e não escriturou estas operações nos livros que deveria possuir. A não escrituração de pagamento efetuado pela empresa autoriza a presunção legal de que o mesmo foi realizado com recursos provenientes de receitas omitidas.

MULTA DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO

O agravamento da multa de ofício pelo atraso ou atendimento inadequado de intimações e pedidos de esclarecimentos só tem aplicação quando efetivamente demonstrados a resistência ou embaraço à Fiscalização, ou o efetivo prejuízo ao procedimento fiscal.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL, PIS, COFINS E INSS

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula. No caso do Simples, as presunções de omissão de receita também devem ser aplicadas à Contribuição para o INSS. O comando legal contido no art. 18 da Lei 9.317/1996 não é no sentido de que sejam aplicadas individualmente (para cada tributo) cada uma das presunções legais previstas, mas que todas as presunções de omissão de receita sejam aplicadas a todos os tributos abrangidos no Simples, eis que há uma única base de cálculo, e um único recolhimento.

Processo nº 10580.721169/2007-51
Acórdão n.º **1802-01.008**

S1-TE02
Fl. 206

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa de 112,5% para 75%.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho .

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e à Contribuição para Seguridade Social - INSS, conforme os autos de infração de fls. 5 a 52, lavrados de acordo com o regime de tributação simplificada – SIMPLES, nos valores de R\$ 66.681,49, R\$ 66.681,49, R\$ 104.904,45, R\$ 209.809,05 e R\$ 421.150,59, respectivamente, incluindo-se nestes montantes os juros moratórios e a multa agravada de 112,5%.

Para descrever os fatos que antecederam o recurso voluntário, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 08-16.938, às fls. 163 a 177:

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 53 a 58), que é parte integrante do Auto de Infração, o contribuinte foi autuado em razão da omissão de receita caracterizada por pagamentos a fornecedores sem que os mesmos estivessem devidamente registrados em sua escrituração, em relação a qual o contribuinte regularmente intimado não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A fiscalização teve início através do Mandado de Procedimento Fiscal nº 05.1.01.00-2007-00383-3, datado de 05 de julho de 2007, e respectivo Termo de Início de procedimento Fiscal (fls.60), cuja ciência foi dada no dia 13 de julho de 2007.

No termo de início de fiscalização o sujeito passivo foi intimado a apresentar os Livros Caixa ou Diário e Razão do ano-calendário 2003, Livro de Registro de Inventário, com o registro do estoque final do ano-calendário 2002 e 2003 ou Livros Registro de Entradas e de Saídas do ano-calendário 2003, Livro Registro de Apuração do ICMS do ano-calendário 2003, Demonstrativo com valores das vendas para os 5 maiores clientes do ano-calendário 2003 e Planilha com Demonstrativo da formação das bases de cálculo dos tributos do ano-calendário 2003.

No dia 14 de agosto de 2007 o contribuinte apresentou o Livro Registro de Inventário, cópia da DSPJ-Simples referente ao ano-calendário 2003 e demonstrativo relacionado aos cinco maiores clientes (ano base 2003). Como se pode observar, o termo de início de fiscalização foi parcialmente atendido.

Em 14 de setembro de 2007 foi expedido um Termo de Intimação a fim de que o sujeito passivo apresentasse os elementos solicitados no Termo de Início de Fiscalização, os quais, decorridos mais de 60 (sessenta) dias da ciência do referido

termo, ainda não haviam sido apresentados à fiscalização. Na ocasião foi solicitado que o contribuinte justificasse, por escrito, a origem dos rendimentos utilizados para efetuar o pagamento das compras realizadas nas empresas BELGO MINEIRA PARTICIPAÇÃO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A, CNPJ 00.664.902/0015-28 e BELGO SIDERÚRGICA S.A, CNPJ 17.469.701/0025-44, no valor de R\$ 3.402.910,00, bem como explicar o motivo pelo qual a Ficha 07 da PJSI 2004/2003 (compras efetuadas) constava como R\$ 0,00, quando as empresas fornecedoras informaram ter vendido ao contribuinte a quantia de R\$ 3.402.910,00.

No dia 27 de setembro de 2007 o contribuinte apresentou documento no qual informava ser impossível prestar os esclarecimentos solicitados no termo lavrado no dia 14/09/2007, solicitou dilação de 60 dias do prazo estipulado no referido termo.

Em resposta à solicitação do contribuinte, a fiscalização lavrou um Termo de Intimação Fiscal, em 29/09/2007, concedendo um prazo de 20 (vinte) dias contados do dia 27/09/2007.

Em 24 de outubro de 2007, a fiscalização lavrou Termo de Reintimação Fiscal, estipulando um prazo de 5 (cinco) dias contados da ciência para que o contribuinte apresentasse os elementos solicitados no Termo de Início de Fiscalização (13/07/2007) e nos Termos de Intimação lavrados em 14/09/2007, 19/09/2007 e 29/09/2009.

Em 29 de outubro o contribuinte apresentou um documento atestando ter tomado conhecimento do Termo de reintimação no dia 24/10/2007 e declarou que as informações de posse da fiscalização são procedentes, ficando, contudo, pendentes de confirmação em virtude do extravio de seu documentário contábil e fiscal.

Em 08 de novembro de 2007, a fiscalização lavrou Termo de Constatação (fls.87), no qual relata todas as oportunidades que foram dadas ao contribuinte, para que o mesmo apresentasse a documentação e livros (fiscais e contábeis) solicitados desde o início do procedimento de fiscalização. Ressalta, ainda, o fato de o contribuinte ter declarado que seu documentário contábil e fiscal houvera sido extraviado e não comprovou ter tomado as providências previstas no §1º do art. 264 do RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26/03/1999), ficando, dessa forma, configurado o não atendimento à intimação.

O auto de infração foi lavrado com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte (fls 62/77) e na documentação resultante da circularização levada a efeito nos dois maiores fornecedores do sujeito passivo; a BELGO MINEIRA PARTICIPAÇÃO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A e BELGO SIDERÚRGICA S/A (fls. 92/103).

Quanto aos autos de infração, o contribuinte foi cientificado em 27/01/2007 e apresentou a impugnação de fls. 125 a 137, alegando em síntese o que se segue.

DA CONDUTA IMPUTADA PELA FISCALIZAÇÃO SUAS RAZÕES.

Nesse interim o defendente alega que a fiscalização interpretou de modo equivocado a declaração prestada em 29 de outubro de 2007. Que a afirmação de que "procedem as informações de posse da fiscalização, entretanto as mesmas ficam pendentes de confirmação em face de extravio do seu documentário contábil e fiscal" pode ter várias interpretações, entretanto o agente fiscal ultrapassou os limites da hermenêutica ao interpretar que tal afirmação, vez que em momento algum declarou ter informado receita bruta anual com valores diferentes para o fisco federal e para o fisco estadual, conforme sua conveniência.

DO EQUÍVOCO NA APLICAÇÃO DOS PERCENTUAIS SOBRE A RECEITA BRUTA.

A defesa afirma ter havido um equívoco por parte do agente fiscal ao utilizar o coeficiente de 5,4% no mês de janeiro de 2003 para calcular o valor devido do SIMPLES. Afirma que está enquadrado no SIMPLES na condição de microempresa e, considerando que nos meses de janeiro e fevereiro sua Receita Bruta foi inferior a R\$ 244.000,00, a auditora fiscal deveria ter utilizado os coeficientes de 3% e 5% respectivamente.

DONDE SE DEMONSTRA A IMPOSSIBILIDADE DE A OMISSÃO DE COMPRA ATÉ O VALOR COMPATÍVEL COM O CAIXA DISPONÍVEL QUE POSSIBILITE A OCORRÊNCIA DA IMPUTADA OMISSÃO.

O defendente quer que sejam considerados os valores constantes do livro Registro de Inventário (31/12/2002) e o valor declarado no Livro Caixa, conforme consta da PJSI2004.

DA UTILIZAÇÃO DAS PRESUNÇÕES NA SEARA TRIBUTÁRIA.

O impugnante afirma que em face dos magnos princípios reitores do direito tributário, e da constatação de que o lançamento é atividade administrativa plenamente vinculada (art. 142, CTN), é certo que nesta seara jurídica somente são admitidas as presunções juris, autorizadas por lei.

Prossegue afirmando que o agente fazendário utilizou-se de presunção para justificar a suposta omissão de receita; e, é incontroverso que tal presunção é relativa - juris tantum - de sorte que pode ser afastada com a apresentação de prova em contrário.

DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA DECORRENTE DE

PAGAMENTOS COM RECURSOS NÃO ESCRITURADOS À CONTRIBUIÇÃO PATRONAL PARA O INSS.

Alega que o auto de infração é nulo em seu inteiro teor, posto que o agente do fisco não detém autorização legal para utilizar a presunção de omissão de receita decorrente de pagamentos efetuados com recursos não contabilizados em face dessa contribuição específica.

DA DESAUTORIZADA APLICAÇÃO DA MULTA AGRAVADA.

A argumentação trazida pela defesa consiste no fato de que não foi possível identificar a infração cometida que justifique a multa de 112%, vez que o enquadramento legal constante do auto de infração indica 03 (três) hipóteses em que é cabível o agravamento da multa.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I- prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a" pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II- apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b" com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

III- apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c" com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

Afirma o contribuinte que, em momento algum, a empresa se negou a prestar os esclarecimentos solicitados pela fiscalização, tanto que entregou prontamente as informações de que dispunha, quais sejam o Livro Registro de Inventário e a Declaração de Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - DME relativa ao ano-calendário de 2003.

Do acima exposto, resta demonstrado que a aplicação da multa de 112% não tem espaço no caso sub examine, na medida em

que não houve indicação precisa de qual dispositivo legal foi infringido, ao contrário do exigido pelo art. 10, inciso IV do Decreto nº 70.235/71.

Alega, ainda, que o Termo de Constatação Fiscal lavrado em 08/11/2007, por sua natureza intrínseca e inquisitorial, não admitia, à época de sua formulação, qualquer contraditório (resposta positiva ou não) no que se refere à afirmação unilateral da nobre representante do fisco.

DA AUTUAÇÃO REFLEXA.

Pleiteia que as razões expostas e as provas da improcedência do auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica apresentadas nesta impugnação se estendam ao julgamento dos demais autos decorrentes do mesmo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF nº 0510100/00754/03).

DOS PEDIDOS.

Em face do exposto, requer a declaração de TOTAL IMPROCEDÊNCIA dos autos de infração guerreados, em função dos motivos abaixo discriminados:

- a) aplicação do percentual de 5,4% sobre a receita bruta de fevereiro de 2003, enquanto o artigo 23, §2º, c/c o art. 5º, inciso I, alínea c da lei nº 9.317/96 determinam a utilização do coeficiente de 5%, vez que naquele mês a receita obtida é inferior ao limite das microempresas;*
- b) em razão da necessidade imperiosa de refazimento do demonstrativo de apuração de omissão de receita, em face de que está cabalmente demonstrada a sua desqualificação;*
- c) pela utilização ilegal e desautorizada da presunção de omissão de receita quanto à contribuição patronal para o INSS;*
- d) em função do vício de forma consubstanciado na aplicação da multa de 112% sem indicação específica do dispositivo normativo infringido; e*
- e) os autos reflexos tornam-se vulneráveis, posto que o lançamento matriz é o do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e deste foram extraídas conseqüências que induziram aos lançamentos de PIS, COFINS, CSLL e Contribuição para seguridade Social - INSS.*

Como mencionado, a DRJ Fortaleza/CE considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a ementa abaixo:

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

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS DAS COMPRAS EFETUADAS.

A falta de escrituração de pagamentos, comprovadamente de autoria da empresa autuada, autoriza a presunção legal de que tenham sido efetuados com recursos mantidos à margem da escrituração contábil, caracterizando omissão de receitas.

PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.

A presunção legal juris tantum inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o fato indiciário (omissão de registro de pagamentos) corresponde, efetivamente, à omissão de receitas (fato jurídico tributário). Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Restando evidenciado que a descrição dos fatos e enquadramento legal encontram-se suficientemente claros para propiciar o entendimento das infrações imputadas, descabe acolher alegação de desprezo ao princípio da tipicidade tributária.

MATERIALIDADE. INSTRUÇÃO PROBATÓRIA.

O conjunto probatório reunido pela Fiscalização mostrou-se robusto e consistente, em consonância com o disposto no art. 9º do PAF, hábil para instruir o lançamento em questão.

CONTRIBUIÇÕES/SIMPLES - PIS, COFINS, CSLL E INSS

Ressalvados os casos especiais, os lançamentos reflexivos colhem a sorte daquele que lhes deu origem, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 22/02/2010, a Contribuinte apresentou em 23/03/2010 o recurso voluntário de fls. 186 a 198, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a matéria em litígio diz respeito a lançamento para a exigência de tributos abrangidos pelo regime de tributação simplificada – Simples, nos meses do ano-calendário de 2003.

A autuação está fundamentada em omissão de receitas, apurada a partir da falta de escrituração de pagamentos, conforme a presunção legal contida no art. 40 da Lei 9.430/1996.

De acordo com a Fiscalização, a Contribuinte declarou em sua PJSI uma receita bruta anual de R\$ 58.264,41 e R\$ 0,00 a título de compras, enquanto que para o mesmo período as informações colhidas junto a alguns fornecedores revelaram que a empresa realizou aquisições no montante de R\$ 3.402.910,00.

A Fiscalização deduziu do auto de infração as receitas declaradas, e o valor autuado como receita omitida foi de R\$ 3.344.645,59.

Pela alteração nas faixas de receita bruta acumulada durante o ano e, conseqüentemente, nos percentuais para a apuração do SIMPLES, a omissão de receita repercutiu em uma outra infração - insuficiência de recolhimento sobre a receita declarada, que também foi objeto de lançamento.

Para a primeira infração, foi aplicada a multa agravada de 112,5%, e para a segunda, a multa de 75%.

DA CONDUTA IMPUTADA À AUTUADA.

Primeiramente, a Contribuinte busca esclarecer que em nenhum momento declarou e nem reconheceu que havia informado Receita Bruta em valores diferentes para o Fisco Federal e Estadual.

Realmente, a Contribuinte não fez esta declaração, mas também não é isso o que consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 53 a 58).

Naquele termo, a Fiscalização ressaltou que a Contribuinte “não negou as operações de pagamento de compras de mercadorias, ao contrário, afirmou que a princípio procedem as informações” relativamente a esse aspecto.

Na seqüência, a Fiscalização também ressaltou que a Contribuinte declarou receita bruta anual diferente para os Fiscos Federal e Estadual, eis que, conforme registrado nos parágrafos anteriores do referido termo, a DME apresentada à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, referente ao ano-calendário 2003, indicava venda de mercadorias no valor de R\$

374.946,60 e compras no valor de R\$ 330.980,93, enquanto a PJSI apresentada à Receita Federal indicava para essas mesmas operações os valores de R\$ 58.264,41 e R\$ 0,00, respectivamente.

A Recorrente procura justificar estas diferenças alegando que as informações relativas ao ICMS abrangem vários tipos de operações, ou seja, saída de mercadorias por “venda, transferência, demonstração, devolução, retorno e outras mais, e assim, os valores ali registrados não correspondem à receita bruta dos contribuintes”.

Quanto a isso, não se desconhece que as informações prestadas aos Fiscos Federal e Estadual nem sempre são coincidentes, porque realmente as bases tributáveis são distintas, mas a justificativa apresentada em nada contribui para a defesa da autuada.

Em primeiro lugar, na DME - Declaração de Movimentos Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (Documento de controle do Fisco Estadual), à fl. 65, o valor de R\$ 374.946,60 diz respeito especificamente a “venda de mercadoria e/ou produção”, e não a uma rubrica que poderia abranger saídas a outros títulos (“outras saídas”).

Portanto, a Contribuinte realmente declarou valores diferentes para os Fiscos Federal e Estadual, relativamente à sua receita bruta anual.

Mas o principal aspecto a ser destacado é que o lançamento por omissão de receitas não está baseado nas diferenças entre DME e PJSI, e sim nas compras que a autuada realizou junto a seus fornecedores, conforme informado por eles à Receita Federal.

Deste modo, as alegações da Contribuinte relativas à DME, ainda que confirmadas, o que não ocorreu, não trariam qualquer prejuízo ao lançamento.

DO EQUÍVOCO NA APLICAÇÃO DOS PERCENTUAIS SOBRE A RECEITA BRUTA.

A Contribuinte alega que a Fiscalização incorreu em erro ao aplicar já a partir do mês de janeiro/2003 os coeficientes previstos para as Empresas de Pequeno Porte (EPP); que sua condição de enquadramento no Simples deveria tomar como base a receita auferida no exercício imediatamente anterior; que sua situação se coadunava com a classificação de microempresa (ME), e não EPP; e que os percentuais aplicáveis para a apuração dos débitos seriam aqueles previstos no art. 5º, I, da Lei 9.317/96.

Em síntese, sua reivindicação é de que no início de 2003 deveria ter sido tributada primeiramente como ME, e que os percentuais referentes às EPP só deveriam alcançar as receitas que ultrapassassem o limite previsto para as ME (R\$ 120.000,00).

A Contribuinte não juntou documentos para demonstrar o seu faturamento em 2002, e nem a sua condição de enquadramento naquele ano.

Pelos documentos que compõem os autos, referentes ao ano-calendário de 2003, vê-se que a autuada adquiriu mercadorias em montante muito superior ao que seria permitido para uma empresa enquadrada no Simples, mesmo na condição de EPP, eis que o limite de receita bruta anual em 2003 era de R\$ 1.200.000,00, e ela fez aquisições no montante de R\$ 3.402.910,00.

Além disso, fez constar expressamente em sua Declaração PJSI para o referido ano, à fl. 105 a seguinte informação: “Condição de Enquadramento: Empresa de Pequeno Porte”.

Na sistemática da Lei 9.317/1996, a opção por uma ou outra condição de enquadramento - ME ou EPP - deveria levar em conta o porte da pessoa jurídica. No caso sob exame, não apenas o porte da empresa, em função do volume de compras que realizava, como também a própria informação prestada na Declaração Simplificada - PJSI indicavam a condição de EPP para todo o ano-calendário, desde o seu início, pelo que, também em relação a esse aspecto, o lançamento não merece reparo.

DA IMPOSSIBILIDADE DA OMISSÃO DE COMPRA ATÉ O VALOR COMPATÍVEL COM O CAIXA DISPONÍVEL QUE POSSIBILITE A OCORRÊNCIA DA IMPUTADA OMISSÃO.

De acordo com a Recorrente, a Fiscalização, ao afirmar que a empresa cometeria omissão de compras no mês de fevereiro/2003, qualificando-a como “pagamentos efetuados com recursos não contabilizados”, também afirma, contrário senso, que tais recursos seriam de anterior omissão de receita, posto que não há outra forma de geração de disponibilidade jurídica.

Ainda segundo a Contribuinte, caberia concluir que a empresa tem que primeiro revender mercadorias para posteriormente efetuar pagamentos com recursos não contabilizados. Continuando, faz a seguinte afirmação: “forte nesta premissa, é que o autor do feito entende que a omissão, acaso omissão haja, ocorreu primeiro. Ficando assente que em tese, apenas por amor à argumentação, a hipotética omissão de receita teria ocorrido no pretérito período-base de 2002.”

Nessa linha de raciocínio, a Recorrente ainda argumenta que “a autora devia reconsiderar no mínimo o valor de R\$ 28.107,15 constante do seu livro Registro de Inventário encerrado em 31/12/2002 e mais o valor declarado em livro Caixa, que embora ausente, está espelhado na PJSI”.

Realmente, cabe reconhecer que as presunções legais para a incidência de tributos devem se conformar com a lógica natural dos fatos. Aliás, é justamente isso que possibilita ao legislador tributário instituir mediante lei a tributação por via de presunção.

Para realizar pagamentos a seus fornecedores, a Contribuinte precisa de recursos, e se não há registro destas operações nos livros contábeis e fiscais da Contribuinte, a hipótese mais provável é que os pagamentos tenham sido realizados com recursos decorrentes de receitas que foram anteriormente omitidas do Fisco. Essa é a lógica que ampara a presunção legal de omissão de receitas a partir de pagamentos não escriturados.

Mas essa relação de anterioridade que está implícita na referida presunção legal não implica na conclusão de que os pagamentos realizados em 2003 tenham sido realizados a partir de receitas omitidas em 2002, ou de receitas auferidas com a de venda dos estoques existentes em 31/12/2002.

Com efeito, as receitas omitidas, embora anteriores aos pagamentos, podem perfeitamente ter ocorrido no próprio ano de 2003, entremeadas entre os vários pagamentos

que foram sendo realizados, e, inclusive, mediante a venda de estoques adquiridos naquele mesmo ano.

Por outro lado, apesar de a Contribuinte ter informado em sua declaração R\$ 0,00 a título de compras em 2003, e não ter apresentado livros com registros que vinculassem as próprias receitas declaradas em 2003 com os pagamentos realizados aos fornecedores, a Fiscalização deduziu do auto de infração toda a receita declarada para o ano autuado (R\$ 58.264,41), considerando que elas representavam fonte de recursos para os pagamentos identificados nos trabalhos de auditoria.

Deste modo, não há qualquer ajuste a fazer em relação à base de cálculo, eis que todo o saldo disponível para a realização de pagamentos já foi considerado no lançamento.

DA UTILIZAÇÃO DAS PRESUNÇÕES NA SEARA TRIBUTÁRIA.

Como já mencionado na decisão de primeira instância, as presunções estão há muito tempo incorporadas à nossa ordem jurídica. Por meio delas, estabelece a lei, com base naquilo que se observa na maior parte dos casos, diante de um critério de razoabilidade, que ocorrida uma determinada situação fática (indício), pode-se presumir, até prova em contrário, a ocorrência de um outro fato (no caso, a omissão de receita).

Já destacamos em parágrafos anteriores que para realizar pagamentos a seus fornecedores, as empresas precisam de recursos, e se não há registro destas operações em seus livros contábeis e fiscais, a hipótese mais provável é que estes pagamentos tenham sido realizados com recursos correspondentes a receitas omitidas do Fisco. Essa é a lógica que ampara a presunção legal de omissão de receitas a partir de pagamentos não escriturados.

Conforme previsto no art. 40 da Lei 9.430/1996, a existência de pagamento não escriturado é, por si só, suficiente para a caracterização de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário, em razão da inversão do ônus da prova que resulta da presunção legal.

Deste modo, não tendo a Contribuinte apresentado os livros onde deveriam estar registrados os pagamentos, tampouco refutado as operações em questão, estando inclusive comprovado o efetivo recebimentos pelos fornecedores (por meio da técnica de circularização), agiu corretamente a Fiscalização, tributando os pagamentos não contabilizados como receita omitida.

DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA DECORRENTE DE PAGAMENTOS COM RECURSOS NÃO ESCRITURADOS À CONTRIBUIÇÃO PATRONAL PARA O INSS

De acordo com a Recorrente, a presunção de omissão de receita, nos meandros do SIMPLES, somente pode ser manejada se houver autorização para tanto nas leis que regem os impostos e contribuições inclusos neste sistema.

Nestes termos, ela destaca que na legislação de regência da contribuição patronal para o INSS inexistente qualquer menção ou autorização à utilização das malsinadas presunções de omissão de receita, razão pela qual tal mecanismo simplesmente não poderia ter sido utilizado nesse caso, sob pena de se subverter as diretrizes que informam o ordenamento jurídico nacional.

Segundo seus argumentos, o agente do fisco não detém autorização legal para utilizar a presunção de omissão de receita decorrente de pagamentos efetuados com recursos não contabilizados em face desse tributo específico.

É importante destacar dois dispositivos que tratam da matéria.

O art. 18 da Lei 9.317/96:

Art. 18. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.

E o art. 24 da Lei 9.249/1995:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º (...)

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

Vê-se que o art. 24 da Lei 9.249/1995, para os casos de omissão de receita que resulta em lançamento de IRPJ, estende o reflexo desta infração apenas em relação à CSLL, COFINS e PIS.

E a legislação específica da Contribuição para o INSS também não incorpora as presunções de omissão de receita previstas para o IRPJ (saldo credor de caixa, pagamento não escriturado, passivo fictício, etc).

Tais presunções realmente não são aplicadas na apuração normal da Contribuição ao INSS, até porque esta contribuição possui uma base de incidência bastante distinta daquelas previstas para os demais tributos federais citados acima.

Contudo, a tributação pelo regime simplificado – Simples, está baseada em um único recolhimento que abrange todos os tributos em questão (inclusive a Contribuição para o INSS), cuja base de cálculo é também uma só, definida precisamente pela lei como a “receita bruta mensal auferida”.

Deste modo, no caso do Simples, as presunções de omissão de receita também devem ser aplicadas à Contribuição para o INSS.

Em primeiro lugar, porque se trata de uma opção do próprio Contribuinte pelo recolhimento unificado, que abrange uma única base de cálculo, fundado no conceito de receita bruta.

E também porque o art. 18 da Lei 9.317/1996 (anteriormente transcrito) determina expressamente que “aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta lei (...)”.

O comando legal não é no sentido de que sejam aplicadas individualmente (para cada tributo) cada uma das presunções legais previstas, mas que todas as presunções de omissão de receita sejam aplicadas a todos os tributos abrangidos no Simples, eis que há uma única base de cálculo, e um único recolhimento.

Além da previsão expressa no texto da lei, isso decorre da própria lógica do regime simplificado, pois não há como compor bases de cálculo separadamente. Se é receita bruta para um tributo, é também receita bruta para os demais tributos abrangidos no Simples.

DA DESAUTORIZADA APLICAÇÃO DA MULTA AGRAVADA.

Em relação ao agravamento da multa, a Contribuinte alega que em momento algum se negou a prestar os esclarecimentos solicitados pela agente do fisco, respondendo sempre dentro do prazo concedido; que forneceu prontamente as informações de que dispunha para a fiscalização, quais sejam, o seu Livro Registro de Inventário e a Declaração de Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - DME relativa ao ano-calendário de 2003; que a prestação desses esclarecimentos é absolutamente contrária a qualquer intuito de postergar ou de dificultar a ação do fisco; que merece relevo o fato de que a empresa não permaneceu em silêncio durante os prazos concedidos para a prestação de esclarecimentos; que sempre respondeu as intimações; que o fato de algumas respostas não serem proveitosas ao auditor, como a ausência de algum documento requerido, não implica no agravamento da penalidade, como bem entende o Conselho de Contribuintes.

Em sua decisão, a Delegacia de Julgamento manteve o agravamento com base nos seguintes fundamentos:

É fato que intimações para prestar esclarecimentos sobre determinados assuntos indicados pela fiscalização ou para apresentar documentos foram negligenciadas, criando dificuldades ou até mesmo inviabilizando cursos de investigação que poderiam ser seguidos.

Esclareça-se ainda que embora no âmbito do Direito Penal exista o denominado direito ao silêncio por parte do acusado, no Direito Tributário, existe o dever de colaboração do contribuinte para com as autoridades tributárias na busca da verdade material quanto à ocorrência do fato gerador (...).

Nessas circunstâncias, o contribuinte, ao não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, ficou sujeito ao agravamento da multa de ofício previsto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Assim, a norma jurídica, regularmente editada, goza da presunção de legitimidade e

constitucionalidade, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento.

O impugnante alega que, do modo em que foi realizado, o enquadramento legal dificultou de forma extrema a sua defesa, vez que constam do auto de infração as alíneas “a”, “b” e “c” do §2º do art. 44 da lei nº 9.420/96, e o mesmo não conseguiu identificar qual o dispositivo legal infringido.

Como anteriormente explicitado, o Termo de Verificação Fiscal foi bem redigido e baseado nos fatos ocorridos durante o procedimento de fiscalização. Considerando que o contribuinte foi cientificado de todos os Termos lavrados pela fiscalização e, principalmente, que em momento algum o mesmo foi intimado a apresentar arquivos ou sistemas de que trata a alínea “b” (obrigatório para pessoas jurídicas que utilizarem processamento eletrônico de dados) ou a documentação técnica de que trata a alínea “c” (arquivos magnéticos), só resta a alínea “a”, que é aplicada nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

Sendo assim, fundamentado o agravamento da multa de ofício, não há como negar sua aplicação.

(grifos acrescidos)

A jurisprudência do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes firmou-se no sentido de que o agravamento da multa só se justifica quando plenamente caracterizada a recusa no atendimento às solicitações ou ainda quando o atraso ou o atendimento inadequado causam prejuízos à ação fiscal.

No caso sob exame, vê-se que no curso da ação fiscal a Contribuinte, embora com certo atraso, não deixou de apresentar respostas às intimações, atendendo-as, ainda que parcialmente.

Conforme registrado no Termo de Verificação Fiscal, a Contribuinte, respondendo ao Termo de Início de Fiscalização, apresentou o Livro Registro de Inventário e a Declaração de Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - DME da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, referente ao ano-calendário 2003, informando, posterior e verbalmente, “que não havia livros, nem Diário e Razão, nem Caixa”.

Em outro momento, pediu prorrogação de prazo para apresentar justificativas sobre a origem dos rendimentos utilizados para efetuar os pagamentos das compras realizadas junto às empresas fornecedoras, no montante de R\$ 3.402.910,00.

Posteriormente, informou por escrito que procediam as informações de posse da Fiscalização (relativamente às compras efetuadas), mas que essas informações ficariam pendentes de confirmação em face do extravio do seu documentário contábil e fiscal.

No entendimento da Fiscalização, a Contribuinte deixou de escriturar suas operações comerciais e bancárias nos livros Diário e Razão ou Caixa, e procurava postergar o término da fiscalização sem apresentar motivação legal para tal.

O que se constata é que ela realmente não tinha como apresentar livros com registros de pagamentos no montante de R\$ 3.402.910,00, quando havia declarado à Receita Federal um faturamento anual no valor de R\$ 58.264,41.

E também não tinha como justificar o injustificável, haja vista a tamanha discrepância entre o faturamento declarado e os pagamentos realizados. Nestas circunstâncias, alegou o extravio dos livros.

Mas, ao final da auditoria, acabou informando por escrito (fls. 86) que procediam as informações de posse da Fiscalização, relativamente às compras efetuadas.

Nestes termos, constato que a Contribuinte arcou com todo o ônus de não ter escriturado os referidos pagamentos. A não apresentação dos livros contendo informação sobre estas operações foi plenamente favorável ao Fisco, eis que todas as compras/pagamentos, por serem considerados como não escriturados, serviram para a caracterização da omissão de receitas, após deduzidas as receitas declaradas.

Deste modo, não vejo como manter o agravamento da multa, eis que o prejuízo causado pelo atendimento inadequado de intimação para prestar esclarecimentos e apresentar livros/documentos recaiu totalmente sobre o sujeito passivo.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa de 112,5% para 75%.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa