



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

Processo n° 10660.723025/2014-79
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.264 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de junho de 2018
Matéria SIMPLES NACIONAL - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente M & L TRANSPORTES LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2010, 2011

SIMPLES NACIONAL. OMISSÃO DE RECEITAS. BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS.

Os tributos devidos pela pessoa jurídica inscrita no SIMPLES devem ser calculados com base na aplicação de percentuais sobre a receita bruta mensal auferida, excluindo-se as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Para as empresas prestadoras de serviços de transporte de cargas, também é possível deduzir da receita bruta os valores a título de pedágios, conforme previsão legal expressa do artigo 2º da Lei nº 10.209/2001. Outros custos ou despesas, ainda que consideradas essenciais à atividade explorada, não são dedutíveis por falta de previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. CABIMENTO.

A multa de ofício de 75% está prevista em lei, razão pela qual deve ser exigida.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

A apreciação de argumentos de inconstitucionalidade resta prejudicada na esfera administrativa, conforme Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

EDITADO EM: 29/06/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteadado, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada em substituição à ausência do conselheiro Rafael Gasparello Lima) e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Por bem resumir a controvérsia, reproduzo o relato constante da decisão de piso (fls. 774/781):

A matéria sob litígio tem origem em 14/02/2014, na fiscalização inaugurada com a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal nº 06.1.06.00-2014-00032-2, que culminou com a formalização de lançamento de ofício, para fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2010 e 2011, na modalidade do Simples Nacional, assim como na Representação Fiscal para Fins Penais, processo administrativo nº 10660.722719/2014-99, apensado ao presente em 05/11/2014.

Consta do Termo de Verificação Fiscal, fls. 149/160, que a fiscalização obteve junto a empresa Expresso Nepomuceno S/A informações relativas a diversas pessoas jurídicas subcontratadas pela mesma para o serviço de transporte de cargas, dentre as quais a "M & L Transportes Ltda". Em consulta às Declarações Anuais do Simples Nacional -DASNs, transmitidas pela empresa "M & L Transportes Ltda", foi verificado que os valores constantes destas eram muito inferiores àqueles que constavam como pagamentos efetuados para ela, pelo Expresso Nepomuceno.

O sujeito passivo foi intimado a apresentar, entre outros, seus livros fiscais, informar o regime de reconhecimento da receita utilizado nos anos-calendário de 2010 e 2011, apresentar planilha analítica contendo informações relativas à receita bruta decorrente da prestação de serviços de transporte de cargas, apresentar planilha discriminando a composição da receita oferecida à tributação relativa ao Simples Nacional, além de disponibilizar todos os documentos (principalmente os CTRC) que dão suporte legal aos lançamentos levados a efeito nos livros contábeis e fiscais, tudo relativo aos anos-calendário de 2010 e 2011.

Em resposta, o sujeito passivo esclarece que emitia uma única nota fiscal, por mês, referente aos serviços prestados ao Expresso Nepomuceno, e apresentou os livros fiscais solicitados. Foram disponibilizados pela "M & L" o Contrato Social da empresa e os "Recibos Pagamento Autônomo - RPA", nos quais constam os valores líquidos recebidos por cada RPA acompanhados dos extratos completos dos serviços prestados ao Expresso Nepomuceno, assim como foi entregue uma planilha assinada pelo representante da empresa fiscalizada consolidando os valores constantes de cada RPA, valores estes recebidos do Expresso Nepomuceno.

Consta do Termo de Verificação Fiscal que a empresa Expresso Nepomuceno S/A encaminhou documentação hábil e idônea que comprova a contratação de serviços junto à fiscalizada, bem como o efetivo pagamento dos mesmos. A empresa fiscalizada alega não ter recebido os valores relativos a aluguel de carreta, seguro e outros, descontados pela empresa contratante do valor contratado a título de prestação de serviço, assim como valores referentes à vale abastecimento, disponibilizados pela contratante e descontados do valor contratado a título de prestação de serviço.

Cotejando as receitas auferidas pelo fiscalizado junto ao Expresso Nepomuceno S/A e os valores de receita bruta declarados a título de Simples Nacional, conclui-se que o sujeito passivo declarou valores a menor dos que efetivamente percebeu a título de prestação de serviços, ensejando a lavratura dos autos de infração.

O lançamento de ofício está consubstanciado nos autos de infração: Imposto de Renda Pessoa Jurídica no valor de R\$ 17.494,77, Contribuição Social s/Lucro Líquido no valor de R\$ 16.968,75, Contribuição para o PIS/Pasep no valor de R\$ 12.465,56, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social no valor de R\$ 50.672,00, e Contribuição Patronal Previdenciária no valor de R\$ 145.296,00, apurando o crédito tributário total no valor de R\$ 242.897,08 (duzentos e quarenta e dois mil, oitocentos e noventa e sete reais e oito centavos), aí incluído o principal, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 10/2014 (fls. 02).

Consta também do Termo de Verificação Fiscal que foi feita a Representação Fiscal para Fins Penais, processo administrativo nº 10660.723024/2014-24, apensado ao presente em 05/11/2014, considerando que, em tese, a conduta do sujeito passivo de não oferecer à tributação os valores de receitas efetivamente percebidos, configura, em tese, crime previsto nos incisos I e II do art. 1º da Lei nº 8.137/1990 e art. 2º, inciso I, do mesmo diploma legal.

A ciência dos Autos de Infração, Termo de Verificação Fiscal e Anexos deu-se em 28/10/2014, via postal, fls. 691, e, em 27/11/2014 o contribuinte apresenta sua impugnação (fls. 701/756) alegando, em síntese, que:

- 1. Intimado a prestar esclarecimentos iniciais durante o procedimento fiscal, por equívoco apresentou "Recibos de Pagamento Autônomo" - RPAs, que eram lavrados pela transportadora Expresso Nepomuceno S/A. Por se tratar de pessoa jurídica, deveria ter encaminhado as notas de conhecimento de transporte rodoviário de cargas - CTRC, que comprovam os serviços prestados;*
- 2. Não reconhece, em sua totalidade, vultuosos valores referentes a serviços prestados àquela Transportadora;*
- 3. Tendo em vista sua real capacidade contributiva, sua pequena estrutura e fonte de renda, o patamar de 75% utilizado como punição (multa) foge daquilo que seria razoável, moderado e proporcional, ocasionando inegável efeito de confisco, uma vez que o patrimônio líquido da empresa e de seus sócios é muito pequeno. Discorre sobre o confisco;*
- 4. Quanto ao mérito, jamais veio a auferir receitas na proporção dos valores descritos nas tabelas constantes do auto de infração durante os anos de 2010 e 2011, não havendo que se falar em omissão em suas declarações ao fisco. As Notas de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTRC anexas aos autos demonstram que as quantias efetivamente percebidas nem sequer se aproximam do valor da autuação;*
- 5. As conclusões feitas pela atividade fazendária fiscalizatória se sustentam, exclusivamente, nos RPAs emitidos e fornecidos pelo Expresso Nepomuceno S/A, porém, por se tratar de pessoa jurídica, deveriam ser realizados os pagamentos através de CTRC, o que não ocorreu. Por conta disso o Expresso Nepomuceno tinha o controle desses documentos, que sequer foram assinados por qualquer dos sócios da M&L Transportes Ltda -ME;*
- 6. É uma mera prestadora de serviços. O antes motorista, passou da condição de empregado para o de prestador de serviços, tudo a fim de "aliviar" a carga tributária da Contratante, no caso o Expresso Nepomuceno. Os valores declarados nas DASNs 2010 e 2011 são aqueles efetivamente recebidos pelos serviços prestados e constantes das Notas de CTRC pela subcontratação dos serviços de transporte. Da forma como foi feita a autuação, todos os custos foram dirigidos à subcontratada, como se o Expresso Nepomuceno fosse um simples intermediário de serviços;*
- 7. A autuação não pode prosperar, pois padece de vício insanável, haja vista que considera todos os custos (inclusive o lucro do Contratante) na base de cálculo da sua receita bruta;*
- 8. Na planilha denominada "Demonstrativo de Apuração dos Valores Não Declarados" o Auditor soma o "valor dos serviços" com o valor de "adiantamentos", o que se mostra total e completamente equivocado. O adiantamento está incluído no valor do serviço, isto é, ele sai do valor do serviço e não o contrário; e*

9. *Questiona o fundamento legal utilizado para somar os adiantamentos contidos na Tabela III do Termo de Verificação Fiscal.*

Ao final requer seja anulado o Auto de Infração e seus acessórios (multas e juros), declarando a inexistência do débito tributário apurado e extinguindo-se o presente procedimento/processo fiscal. Caso não seja este o entendimento, pugna-se pela redução do patamar de 75% da multa para outro índice aquém da legislação, em respeito à sua real capacidade contributiva e ao princípio constitucional do não-efeito confiscatório, o que está em consonância com o postulado da proporcionalidade como elemento norteador da atuação administrativa.

Em Sessão de 14 de maio de 2015, a 6ª Turma da DRJ/POA, por unanimidade de votos, julgou a defesa improcedente, por meio de decisão que recebeu a seguinte ementa:

TRANSPORTE DE CARGA. BASE DE CÁLCULO. AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTOS DECORRENTES - IRPJ - PIS - COFINS - CSLL. CPP.

A receita bruta para apuração dos tributos do Simples Nacional é 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, excluídas somente as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

A verificação de omissão de receitas constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado do *decisium* em 28/05/2015 (fls. 792) e, em 29/06/2015, interpôs recurso voluntário (fls. 794/810). Reitera os argumentos de defesa e rebate determinados pontos da decisão de primeiro grau.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

Da omissão de receitas

A Recorrente (M&L Transportes Ltda) é empresa prestadora de serviços de transportes de carga em geral e esteve sujeita à sistemática simplificada de tributação nos AC 2010 e 2011.

De acordo com o TVF (fls. 149/160):

[...] cumpre consignar que M&L Transportes Ltda é optante pelo SIMPLES NACIONAL desde sua implantação no ano de 2007.

Como se sabe, a base de cálculo do SIMPLES NACIONAL é a RECEITA BRUTA auferida (Regime de Competência) ou recebida (Regime de Caixa). Nesse sentido, a legislação de regência, senão vejamos:

Lei Complementar nº 123/2006

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte comercial, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar.

[...]

§ 3º Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota determinada na forma do caput e dos §§ 1º e 2º deste artigo, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irretratável para todo o ano-calendário.

[...]

§ 5º-E. Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, as atividades de prestação de serviços de comunicação e de transportes interestadual e intermunicipal de cargas serão tributadas na forma do Anexo III, deduzida a parcela correspondente ao ISS e acrescida a parcela correspondente ao ICMS prevista no Anexo I.

RESOLUÇÃO CGSN Nº 94/2011 (antes Resolução CGSN nº 04/2007)

Art. 16. *A base de cálculo para a determinação do valor devido mensalmente pela ME ou EPP optante pelo Simples Nacional*

será a receita bruta total mensal auferida (Regime de Competência) ou recebida (Regime de Caixa), conforme opção feita pelo contribuinte. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, caput e § 3º)

§ 1º O regime de reconhecimento da receita bruta será irreatável para todo o ano-calendário. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 3º)

Cumprir destacar que por RECEITA BRUTA para fins de apuração dos valores devidos a título do Simples Nacional deve-se entender 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.

[...] a lei do SIMPLES NACIONAL não autoriza a exclusão de qualquer receita, exceto as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. Todavia, a lei do vale-pedágio afirma que o valor do vale-pedágio não será considerado receita operacional nem rendimento tributável, conforme se depreende do art. 2º da Lei nº 10.209/2001 que trazemos à baila:

Art. 2º O valor do Vale-Pedágio não integra o valor do frete, não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de incidência de contribuições sociais ou previdenciárias."

Sendo assim, NÃO estão sendo considerados pela fiscalização os valores dos PEDÁGIOS na base de cálculo (Receita Bruta) do Simples Nacional. Nesse sentido, a Solução de Consulta nº 198 da SRRF/9ª RF/DISIT de 05/06/2007.

Por oportuno, nesse passo, reproduzimos abaixo a PLANILHA constante do ANEXO I do Termo de Constatação Fiscal (valores já retificados), na qual estão discriminadas as Receitas auferidas pela fiscalizada junto ao Expresso Nepomuceno S/A pelo REGIME DE COMPETÊNCIA cotejada com os valores de Receita Bruta declaradas a título do SIMPLES NACIONAL:

[...]

Fica evidenciado, desta forma, que M&L Transportes Ltda DECLAROU valores a menor dos que efetivamente percebidos a título de prestação de serviços, a ensejar a lavratura de Auto de Infração no SEFISC (Sistema Eletrônico Único de Fiscalização, Exclusão e Contencioso do Simples Nacional).

Cumprir esclarecer que os valores das Receitas auferidas pela fiscalizada junto ao Expresso Nepomuceno S/A pelo REGIME DE COMPETÊNCIA (Regime de opção da contribuinte nas DASN 2010 e 2011 e valores constantes do Anexo I do Termo de Constatação Fiscal) foram extraídos dos Relatórios Analíticos de Prestação de Serviços apresentados pelo expresso Nepomuceno S/A, não devendo se olvidar que as informações apresentadas pelo Expresso Nepomuceno S/A vão ao encontro

dos documentos disponibilizados pela própria fiscalizada em procedimento fiscal de diligência, especialmente, a PLANILHA na qual consigna os valores recebidos por cada RPA.

Outrossim, oportuno consignar em relação aos ADIANTAMENTOS (valores constantes da planilha acima – coluna 3.2 da Tabela III) que se referem a valores descontados pelo expresso Nepomuceno S/A do valor total dos serviços contratados junto a M&L Transportes Ltda, tais como ALUGUEL DE CARRETA, SEGURO e VALE ABASTECIMENTO.

[...]

O que deve ficar evidenciado é que os valores descontados pelo Expresso Nepomuceno S/A a título de ALUGUEL DE CARRETA, SEGURO e VALE ABASTECIMENTO compõe a receita de prestação de serviços da M&L Transportes Ltda, são custos/despesas necessárias a percepção da sua (M&L Transportes Ltda) receita, que caso quisesse deduzi-las da base de cálculo do IRPJ/CSLL deveria ter optado pela forma de tributação com base no Lucro Real.

Nesse contexto, a empresa não nega que prestou serviços para o Expresso Nepomuceno S/A, que entregou relação detalhada das operações envolvidas e informou os respectivos valores.

Questiona, sim, os valores considerados, os quais, no seu entender, estão em excesso porque não teriam levado em conta as deduções inerentes à atividade, descontadas sob a forma de Adiantamentos, tais como aluguel de carreta, seguro e vale combustível.

Diferentemente do vale pedágio, cujos valores foram abatidos em razão de expressa disposição legal, a autoridade autuante não excluiu da base de cálculo os montantes relativos aos demais custos ou despesas inerentes aos serviços, principalmente a título de alugueis de carretas, combustível e seguros.

Com efeito, a Recorrente é empresa de transporte de cargas e por isso incorre em uma série de custos e despesas diretas, dentre os quais de combustível, locação, lubrificantes, peças de reposição etc.. Ora, são gastos necessários, usuais e operacionais, podendo ser pagos de forma direta ou por terceiro, mas que não estão contemplados na legislação do SIMPLES como redutor de receita bruta.

A defesa da Recorrente sustenta que, por razões da atividade econômica que explora, a base sobre a qual deveria ser aplicado o percentual para fins de apuração do valor do recolhimento unificado dos tributos deveria excluir referidos dispêndios.

Razão, porém, não lhe assiste. Isso porque, repita-se, não se encontra na legislação de regência nenhum permissivo para que o contribuinte optante do Simples Nacional, e não pelo Lucro Real, possa expurgar da receita bruta os valores relativos a custos ou despesas.

Não há fundamento legal que autorize a dedução pleiteada pela Recorrente.

A adesão ao SIMPLES é facultativa para as empresas que preenchem os requisitos legais. Ao exercer esta faculdade, há o "não aproveitamento fiscal" de custos e despesas, uma vez que cabe ao contribuinte recolher os tributos mediante aplicação de percentual sobre a receita bruta.

Nesse ponto, destaca-se a seguinte passagem da decisão de piso, a qual acolho e também adoto como razões de decidir:

Tendo optado pelo Simples Nacional, a apuração do lucro é substituída pela aplicação de percentual sobre a totalidade da receita bruta, sendo assim desprezados os demais custos e despesas, em virtude da alíquota favorecida e do tratamento tributário diferenciado utilizado pelos seus integrantes. Aliás, o conceito de Receita Bruta para o Simples Nacional deve ser tomado em consonância com o parágrafo 1º, art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006, in verbis:

§ 1º Considera-se receita bruta, para fins do disposto no **caput** deste artigo, 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.

Conforme se depreende do dispositivo citado, somente são redutores da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e eventuais impostos não cumulativos sob certas condições. Ao contrário do que pensa o contribuinte, não há, portanto, autorização para excluir despesas inerentes à prestação do serviço.

Segundo cópia do resumo do relatório do contratante, trazido aos autos pelo fiscalizado e assinado por um dos seus sócios, o sujeito passivo estava ciente do valor do frete, das despesas inerentes ao mesmo e do líquido a receber. Já os Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas também anexados aos autos pelo autuado, além de não estarem assinados pelo recebedor das mercadorias, o sujeito passivo não demonstra a origem dos valores mensais ali informados, discriminando a composição da receita oferecida à tributação.

Para chegar ao valor da omissão de receita, foram levantados todos os pagamentos feitos pela Expresso Nepomuceno, de acordo com RPA(s) e extratos apresentados por esta e pelo sujeito passivo. Após, estes foram discriminados por data, levando-se em conta o regime de competência, resultando no demonstrativo "Discriminação Analítica dos Serviços Prestados pela Fiscalizada ao Expresso Nepomuceno S/A – Ano 2010 e 2011" - Anexo II do Termo de Constatação e de Verificação Fiscal. Foi elaborada uma nova tabela "Demonstrativo de Apuração dos Valores Não Declarados", fls. 162, que consolidou mês a mês o valor líquido do serviço, o valor do adiantamento, o total pago, o valor declarado pela empresa fiscalizada na DASN, chegando ao valor da omissão apurada, passível de lançamento.

Concluindo, o que o fisco constatou foi que a empresa fiscalizada, faticamente, ao lançar como receita somente o valor líquido relativo a fretes, não está adimplindo com as obrigações assumidas por ocasião da sua opção pelo Simples Nacional.

De fato, a dedução de custos e despesas necessárias ocorre na sistemática do lucro real, salvo disposição em contrário expressa em lei, o que não é o caso.

Ademais, a forma pela qual a empresa contratante dos serviços - Expresso Nepomuceno S/A – registra e tributa os valores descontados da Recorrente constitui matéria estranha à presente lide e irrelevante para o desfecho da controvérsia.

Também o argumento de que os "adiantamentos" estariam sendo considerados em duplicidade não se sustenta diante das provas acostadas aos autos, especialmente os recibos de pagamentos para autônomo e demonstrativos de cálculos dos Autos de Infração, que atestam que esta rubrica contempla, na verdade, custos e despesas da atividade.

Considero correta, então, a caracterização da omissão de receita apurada.

Da multa de ofício de 75%

Quanto à incidência da multa de ofício no percentual de 75%, dispõe o artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96:

“Artigo 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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.”

No presente caso, uma vez que a fiscalização apurou diferença de tributo pago a menor, exigiu também a correspondente multa de ofício, no percentual de 75%, como determina a lei.

A multa de ofício de 75%, portanto, possui previsão legal e foi aplicada corretamente pela autoridade fiscal autuante.

Quanto a seu caráter confiscatório, matéria de cunho constitucional, vale assinalar que, de acordo com a Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária, matéria esta que cabe tão somente ao Poder Judiciário.

Dessa forma, não há como acolher o pedido da contribuinte quanto à redução da multa de ofício que foi exigida, devendo esta ser mantida no patamar legal (75%).

Conclusão

Pelo exposto, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli