



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

Processo nº 10880.007534/2006-56
Recurso nº 166.640 Voluntário
Acórdão nº 1301-00.136 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2009
Matéria SIMPLES - Ex(s): 2002 a 2005.
Recorrente NETÚNIA COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

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

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

Ementa:

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal (súmula vinculante nº 8 - DOU de 20 de junho de 2008), cancela-se o lançamento que não observou o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O Mandado de Procedimento Fiscal representa mero instrumento de controle interno da Administração Tributária, e, em razão disso, eventuais irregularidades que se possa identificar na sua emissão ou prorrogação não podem dar causa a nulidade do feito fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A partir da edição da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

INCONSTITUCIONALIDADES - Em conformidade com o disposto na súmula nº 2 do Primeiro Conselho de Contribuintes, de adoção obrigatória por força do disposto no art. 72 do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS SELIC

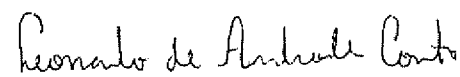
A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

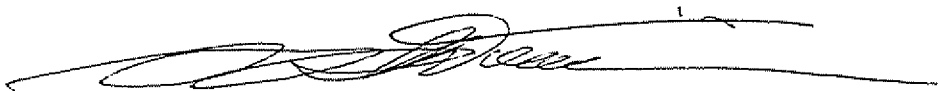
LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ATO VINCULADO - O lançamento tributário, sendo ato administrativo plenamente vinculado, deve guardar perfeita conformidade com o diploma legal autorizador, não podendo a autoridade administrativa julgadora validar aquele que como tal não se apresente, sob pena de violação ao primado do devido processo legal.

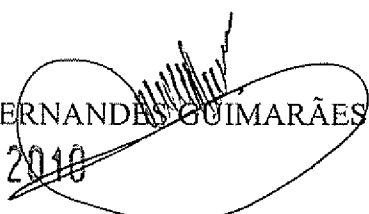
MULTA QUALIFICADA - Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados a título de omissão de receitas, da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no então inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, entender que o erro no lançamento em relação à modalidade de tributação de 2002 a 2004 é matéria de ordem pública. Vencido os conselheiros Waldir Veiga Rocha e Marcos Rodrigues de Mello. Por maioria de votos, declarar a nulidade dos lançamentos relativos aos anos calendários de 2002 a 2004. Vencido o conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira (relator) e Marcos Rodrigues de Mello pelas conclusões. Por unanimidade de votos, acolher a decadência de janeiro a novembro de 2001. Pelo voto de qualidade, manter a qualificação da multa em relação ao crédito remanescente em 2001. Vencido os conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira (relator), Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Benedicto Celso Benício Júnior (Suplente convocado) e Paulo Jacinto do Nascimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente


ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA - Relator


WILSON FERNANDES GUIMARÃES – Redator Designado

EDITADO EM: 12 NOV 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Marcos Rodrigues de Mello, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira e Benedicto Celso Benício Júnior (Suplente Convocado), Waldir Veiga Rocha e José Clóvis Alves (Presidente da Câmara na data do julgamento). Ausente, justificadamente, o conselheiro José Carlos Passuello.

Relatório

Trata o presente feito de recurso voluntário interposto por Netúnia Comércio, Importação e Exportação Ltda., empresa optante pelo recolhimento dos tributos federais pelo SIMPLES nos anos calendário de 2001 a 2005.

O procedimento de fiscalização teve início em decorrência de verificação de irregularidade de uma importadora da qual a Recorrente é uma das principais clientes, procedida pela Polícia Federal no âmbito do Terminal de Cargas de Importação do Aeroporto Internacional de São Paulo/Guarulhos, no qual se identificou que a tal empresa realizava importações por preço FOB irrisório, assim como internava mercadorias diversas daquelas declaradas na Declaração de Importação.

Segundo o Termo de Constatação Fiscal, foi procedida a contraposição entre os valores declarados pela Recorrente na Declaração Simplificada das Pessoas Jurídicas – SIMPLES – PJSI, nos anos-calendário em estudo, com os dados constantes do sistema de Receita Federal, apurados conforme DCPMF, em que as instituições financeiras declararam movimentação financeira em nome da Recorrente em montante bastante superior àquele por ela declarado (fls. 867), do que se extrai o seguinte:

ANO	PJSI	DCPMF
2001	236.474,25	1.218.960,93
2002	530.024,60	1.953.013,70
2003	763.174,86	2.695.895,14
2004	972.630,04	2.581.189,59

A Recorrente foi intimada, com o Termo de Início da Ação Fiscal, a apresentar seus livros contábeis, assim como extrato bancário de todas as contas movimentadas pela empresa nos anos-calendário de 2001 a 2004.

Após alguns pedidos justificados de prorrogação, a Recorrente apresentou os extratos de todas as contas correntes por ela movimentadas no período fiscalizado, tendo sido, em sequência, intimada para comprovar a origem dos recursos creditados em referidas contas, fazendo-se acompanhar de documentação comprobatória do mesmo.

Em 06 de julho de 2006, a Recorrente foi intimada acerca da mudança de endereço da equipe de fiscalização, permitindo a manutenção de contato com a Autoridade Fiscal, principalmente para apresentação de documentação. Seguiram-se inúmeros pedidos de prorrogação para o cumprimento da diligência, sendo que, após 130 dias de prorrogações sucessivas, deferiu-se uma última dilação, por 30 dias.

A Recorrente, ao final do termo, compareceu aos autos afirmando que não possuía outros documentos para comprovar a duplicidade de depósitos e transação entre contas correntes, mote utilizado para os pedidos de prorrogação outrora deferidos.

Diante disso, alguns poucos valores foram considerados como operações de crédito/depósito entre contas da própria Recorrente e excluídos da ação fiscal. Os demais créditos em conta corrente, de origem não comprovada, foram considerados como receita a



descoberto da tributação, relacionados no anexo 1 do Termo de Verificação e Conclusão Fiscal.

Com isso, realizou-se o lançamento dos tributos devidos pelo SIMPLES considerando-se a base de cálculo omitida, aplicando-se multa qualificada de 150% sobre o montante do tributo devido, totalizando R\$ 2.345.628,05.

Inconformada, a Recorrente apresentou impugnação em que alega, em suma, o seguinte:

Os autos de infração foram lavrados em 28/02/2007 e a ora impugnante foi deles cientificada em 01/03/2007. Como abrangem fatos geradores de 31/12/2001 a 31/12/2004, aqueles relacionados ao período compreendido em janeiro de 2001 a fevereiro de 2002 estão fulminados pela decadência.

O MPF inicial e demais prorrogações ao longo de 13 meses indicam como objeto de fiscalização apenas o IRPJ. Somente em 24/11/2006, três meses antes da autuação foi emitido MPF-Complementar com a inclusão do SIMPLES.

Se a situação apresentada já sinaliza irregularidade, esta se agrava pelo fato de que a impugnante não foi cientificada dessa alteração, fato que implica a nulidade do feito fiscal.

Acham-se eivados de nulidade os lançamentos porquanto não há correspondência entre o fato e a norma de incidência, não há como surgir obrigação tributária.

O Decreto-lei 2.471/1988, em seu artigo 9º, inciso VII e § 1º, determinou o cancelamento dos débitos para com a Fazenda Nacional, originados na cobrança de imposto de renda arbitrado com base em depósitos ou extratos bancários.

O entendimento então generalizado de que depósitos bancários não constituem fatos geradores do imposto de renda teve seu reconhecimento também na Súmula 182 do TFR.

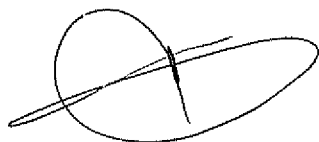
Sendo ato vinculado, o lançamento somente pode ser feito de acordo com a lei, nunca sem a lei, nem fora da lei e jamais, como ocorreu no caso, contra a lei.

Essa última hipótese, configurada nos lançamentos em questão, os contamina pelo vício da ilegalidade, pelo que, em preliminar, requer sejam estes declarados nulos.

Também devem ser considerados nulos os autos de infração por afronta aos princípios da verdade material, da legalidade e da tipicidade.

Trata-se aqui de autuação com base em simples inferência, operação mental que não conduz à certeza da veracidade de um fato e que não se confunde com a observação. Observações estão próximas de certezas, enquanto as inferências dizem respeito a probabilidades.

No entanto, no caso vertente, confundiu-se inferência com observação e transformou-se a mera probabilidade, a suposição em certeza, ao arrepio do texto constitucional e da lei.


4

Nos termos do artigo 62 e §§ da Constituição Federal, a MP 258/2005, que criou a Receita Federal do Brasil por não ter sido convertida em lei, perdeu sua eficácia extintiva. Assim, a autuação ora impugnada foi efetuada por órgão inexistente.

Ademais, considerem-se os vícios insanáveis de que padece a MP 258/2005, quais seja, a inconstitucionalidade formal e a material.

A inconstitucionalidade formal tem origem no fato de que trata de assuntos, em seus artigos 16 a 24, que devem ser objeto de regulamentação por meio de lei complementar.

O dispositivo em tela também resvala em inconstitucionalidade material, em especial em seus artigos 16 a 18, que tratam de matérias sob a reserva de lei, a teor do artigo 61 da Constituição Federal.

Os documentos iniciais da ação fiscal foram emitidos pela Receita Federal do Brasil. Prorrogações posteriores e a conclusão dos trabalhos, inclusive a lavratura dos autos de infração foram efetuados pela SRF.

Um ato nulo inexistente juridicamente e, por consequência, não pode ser prorrogado. Assim, ao buscar prorrogar, sucessivamente, o MPF inicial, e dar continuidade a uma ação fiscal, ambos atos nulos ab initio, resultam tais ações em nulidade de todo o processo.

Predomina em processo fiscal o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimento devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, suspensão, exclusão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte comprová-las.

A autuação por presunção deve ser reforçada por elementos inequívocos de prova. A movimentação bancária não é prova de omissão de receita.

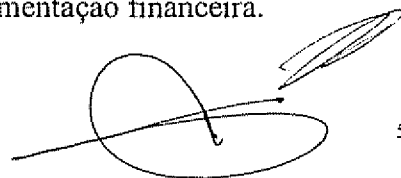
O artigo 199 do RIR/1999 dispõe que “aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições referidos na Lei nº 9.317, de 1996, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas”.

Pois inexistente afirmativa, declaração ou registro de que os livros entregues à fiscalização tenham sido examinados.

A presunção legal estabelecida pelo artigo 42 da Lei 9.430/1996 colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, pois a experiência haurida com casos anteriores evidenciou não haver liame absoluto entre o depósito bancário e o rendimento omitido.

Observa-se que dos valores submetidos à incidência do imposto não foram excluídos os correspondentes às receitas já declaradas.

Os montantes constantes da fl. 09 do Termo de Verificação e Conclusão Fiscal não correspondem com exatidão os valores reais de movimentação financeira.



Além disso, o auto de infração apresenta dois itens, sendo o primeiro sobre omissão de receita relativa aos depósitos bancários sem comprovação e o segundo, por insuficiência de recolhimentos, resultante do recálculo efetuado em decorrência de omissão de receita.

Ainda que se admitisse a procedência da autuação, apenas um dos itens aqui mencionados poderia prosperar.

Em sua mais expressiva parte, aos lançamentos, foi aplicada multa agravada.

Esse agravamento parte de premissas falsas, pois a impugnante não foi uma das principais clientes da importadora que o autuante se refere, não tendo adquirido mercadorias no período de 2001 a maio de 2003.

Tampouco tal importadora era a sua principal fornecedora de mercadoria, como afirma a fiscalização.

Consignou-se no Termo de Verificação e Conclusão Fiscal que os indícios apontavam que a fiscalizada, recebendo mercadoria com valores subfaturados, possivelmente as revenderia com valores subfaturados.

Ora, a fraude não se presume. As provas anexas evidenciam que os preços praticados pela interessada correspondiam a preços de mercado.

Requer-se, assim, que sejam declarados nulos os autos de infração, principal e reflexos, com a conseqüente exoneração do crédito tributário.

Caso sejam mantidos os lançamentos, requer a exclusão da multa qualificada e a não aplicação dos juros à taxa SELIC.

A decisão proferida pela DRJ acolheu, em parte, os argumentos da Recorrente, apenas para reconhecer a decadência do IRPJ do período de janeiro a novembro de 2001, mantendo, no mais, o restante do crédito tributário lançado. A Decisão restou assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

PRELIMINAR DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Incabível cogitar-se sobre nulidade do Auto de Infração, se o lançamento foi efetuado com observância dos pressupostos legais.

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O mandado de procedimento fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades de auditoria fiscal e eventuais irregularidades em sua emissão não acarretam a nulidade do lançamento, posto que não interferem na competência da autoridade fiscal para proceder ações fiscais ou constituir créditos tributários, que é instituída por lei.



ALTERAÇÕES NA DENOMINAÇÃO DO ÓRGÃO FISCALIZADOR FAZENDÁRIO. ATOS PRATICADOS POR AGENTES DE ÓRGÃO INEXISTENTE. INOCORRÊNCIA.

Em virtude da perda da eficácia Medida Provisória nº 258, de 21 de julho de 2005, o próprio órgão administração fazendário convalidou os documentos emitidos ou disponibilizados pela Receita Federal do Brasil (RFB), sendo estes, portanto, hábeis a produzir os seus efeitos.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de constitucionalidade ou legalidade de norma é atribuição do Poder Judiciário, não cabendo, em sede de julgamento administrativo, proceder a tal exame a fim de afastar a aplicação de lei corretamente inserida no ordenamento.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DO LANÇAMENTO. CARACTERIZAÇÃO. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Uma vez que, na data da autuação, já havia transcorrido o prazo de cinco anos, a contar da data da ocorrência dos fatos geradores relativamente a 31/03/2001 a 31/12/2001, e atendido o pressuposto exigido no artigo 150, § 4º, do CTN para a homologação do lançamento, qual seja, a antecipação do pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, acolhe-se a prejudicial suscitada pela impugnante de extinção do crédito tributário no tocante ao mencionado período.

DECADÊNCIA. IRPJ. OMISSÃO DE RECEITA

Como o direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento, nos casos de dolo, fraude ou simulação, decai após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, os lançamentos relativos a janeiro a novembro de 2001 decorrentes de omissão de receitas encontram-se atingidos pela decadência; devem remanescer aqueles formalizados com base em fatos geradores de 31/12/2001 a 31/12/2004.

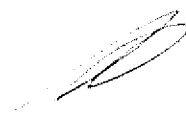
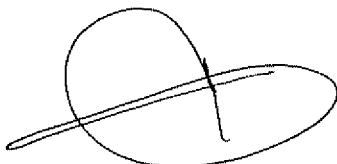
DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. COFINS, PIS, INSS e CSSL.

Com o advento da Lei nº 8.212/91, entrou em vigor o prazo decenal para a constituição de créditos das contribuições para a seguridade social.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO.

Caracteriza-se como omissão de receita os valores creditados em conta mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais não se comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem desses recursos.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS. PERCENTUAIS APLICÁVEIS. RECEITA BRUTA ACUMULADA.



Uma vez constatada omissão de receitas, correto o lançamento relativamente à *insuficiência de recolhimentos decorrente da utilização de percentuais sobre a receita bruta acumulada, em cada mês, dentro do ano-calendário, até o próprio mês.*

MULTA QUALIFICADA: DOLO, SIMULAÇÃO E FRAUDE FISCAL.

A conduta do sujeito passivo em buscar impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal federal da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, configura, em tese, o evidente intuito de fraude à lei tributária de que trata o artigo 44, II, da Lei nº 9.430/1996.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Aplica-se aos lançamentos de PIS, COFINS, INSS e CSLL o que foi decidido em relação ao lançamento matriz, por serem fundamentados nos mesmos elementos de comprovação.

Inconformada, a recorrente aviou o presente recurso voluntário, em que repisa os mesmos argumentos objeto de exclamação na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA.

O recurso voluntário é tempestivo e atendidos os requisitos de sua admissibilidade, dele conheço.

Inicialmente, e para todo o demais que será objeto de análise, não conheço dos pedidos de declaração de inconstitucionalidade.

A força normativa da lei constitui base essencial do princípio da segurança jurídica, forma de garantia do administrado contra a Atuação do Estado que, pelo princípio da vinculação, somente pode atuar no âmbito do que lhe é permitido pela lei.

Permitir ao Órgão Administrativo o reconhecimento de inconstitucionalidade impõe ofensa à força normativa do instrumento legal. Demais disso, a Súmula nº 02 do extinto 1º Conselho de Contribuinte dispõe o seguinte:

Súmula 1º CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NULIDADE MPF.

Segundo a Recorrente, a autuação deve ser cancelada, por nulidade, tendo em vista constar, do termo de início de ação fiscal como tributo objeto de fiscalização, apenas o IRPJ, sendo que o lançamento alcançou não só o imposto sobre a renda, como também as demais contribuições abrangidas pelo SIMPLES. Segundo afirma, apenas três meses antes da autuação é que a Autoridade fez constar, no termo de prorrogação da fiscalização, que a mesma se referiria aos tributos e contribuições incluídos do SIMPLES.


8

O MPF, conforme entendimento já consolidado no âmbito deste Conselho, se presta para dirigir o procedimento fiscal no âmbito da administração, tratando-se, em verdade, de provimento administrativo interno na Autoridade Fiscal.

Demais disso, trata-se de empresa optante do SIMPLES, pelo que a verificação, na fiscalização, do imposto de renda, conduz à verificação obrigatória dos demais tributos, posto que recolhidos sob o pálio do mesmo regime.

Neste sentido, precedentes do CC:

Não vejo, assim, como reconhecer a nulidade requestada.

Nego provimento ao recurso, neste particular.

PRELIMINAR. CONHECIMENTO DO ENQUADRAMENTO LEGAL.
ORDEM PÚBLICA.

Se o enquadramento legal for de ordem pública, conhecer da argumentação. Entendo que é de ordem pública e conheço da alegação.

Vencido Alex.: ENQUADRAMENTO LEGAL. APLICAÇÃO DO SIMPLES A VALORES SUPERIORES AO LIMITE DO REGIME ESPECIAL.

A Recorrente alega que, se consideradas as razões apostas no auto de infração, a Recorrente teria omitido rendimentos nos seguintes valores:

2001 – R\$ 1.317.475,76

2002 – R\$ 1.874.671,12

2003 – R\$ 2.729.837,57

2004 – R\$ 2.167.092,71

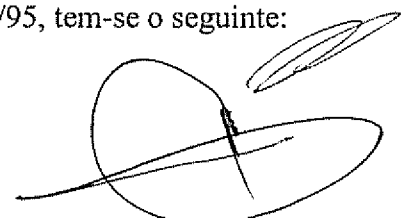
Segundo argumenta, vigia, à época, o art. 185 do RIR/99 que dispunha, como limite ao pertencimento ao SIMPLES, o faturamento anual máximo de R\$ 1.200.000,00, pelo que se a Autoridade Fiscal entendesse, de fato, terem tais receitas sido omitidas, deveria ter excluído a Recorrente do regime simplificado, para exigir o tributo pelo lucro real. Se considerado o disposto no art. 24 da lei nº 9.249/95, decorreria, no seu entendimento, o seguinte:

“ou se trata de prevalência de norma anterior e de inferior hierarquia sobre a norma posterior e de hierarquia superior, o que aponta para a Nulidade/Improcedência da atuação;

ou se trata de erro de enquadramento legal o que também aponta para Nulidade/Improcedência da atuação”.

Não vislumbro a nulidade pontada.

Segundo o disposto no art. 24 da lei nº 9.249/95, tem-se o seguinte:



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.

O regime objeto de opção pela Recorrente foi o do SIMPLES, pelo que deu-se correta aplicação ao disposto no art. 24 da lei nº 9.249/95.

Por outro lado, identifico que, de fato, não poderia a Contribuinte ter optado pelo SIMPLES nos anos-calendário 2002, 2003 e 2004, posto que, a partir do ano-calendário 2001, passou a auferir receita bruta superior ao limite permitido pela legislação para seu enquadramento no sistema simplificado. No entanto, tal situação não lhe socorre, posto que foi a própria Recorrente foi quem praticou irregularidade, não podendo tal condição beneficiar-lhe em qualquer espécie. Aplicável, aqui, o princípio do *non venire contra factum proprio*, pelo qual aquele que deu causa à ilegalidade não pode negá-la como forma de beneficiar-se de seus efeitos.

No caso dos autos, identifico que a Fiscalização poderia ter excluído a Recorrente do SIMPLES nos anos-calendário 2002, 2003 e 2004, e tributado os rendimentos pelo lucro real, caso a sua escrita fiscal permitisse, ou pelo lucro arbitrado. No entanto, o caminho adotado é mais benéfico ao contribuinte, com a aplicação, por período, das alíquotas do SIMPLES. Não existe, assim, nulidade, mas a consideração, a cada período, do disposto no art. 24 da lei nº 9.249/95, regra específica aplicável aos casos de omissão de receita. Incabível, assim, da mesma forma, o argumento de ofensa ao princípio da hierarquia das leis e da cronologia para revogação normativa, dando-se prevalência ao princípio da especialidade como forma de contraposição normativa para o caso em questão.

Ora, a norma do art. 185 e 192 do RIR/99 dizem respeito à opção do contribuinte. A Fiscalização, ao lavrar o auto de infração, respeitou referida opção. Não pode, agora, a Recorrente valer-se da negativa da opção que ela mesma realizou, ainda que ilegalmente, para pretender a anulação do lançamento.

Com este fundamento, afasto o pedido de decretação da nulidade do auto de infração.

ERRO DE ENQUADRAMENTO LEGAL

Aduz a Recorrente, na mesma linha do seu entendimento supra enfrentado, que teria havido erro no enquadramento legal do lançamento, o que conduziria a sua nulidade.

Afastado o seu entendimento matriz, como decorrência também deve ser afastada o alegado erro no enquadramento legal.

NULIDADE. ATO PRATICADO POR ÓRGÃO INEXISTENTE.

A Recorrente argumenta, ainda, como razão de seu recurso, ter o lançamento sido praticado por órgão inexistente.

Isso porque, conforme relatado supra, houve, na época da fiscalização, alteração na estrutura da Delegacia da Receita Federal responsável pelo lançamento – fato este que foi, inclusive, notificado ao contribuinte.

O sofisma é insuperável.

Ora, conforme esclareceu a DRJ de São Paulo:



Argúi a interessada que a Medida Provisória nº 258, cuja publicação do texto original se deu em 22/07/2005 e, do texto retificado, em 25/07/2005, por não ter sido convertida em lei, perdeu a sua eficácia. Como os documentos iniciais da ação fiscal foram emitidos pela Receita Federal do Brasil, seriam juridicamente nulos e, por consequência, ao se dar continuidade a uma ação fiscal cujos atos *ab initio* seriam nulos, tal resultaria em nulidade de todo o processo.

Cumpre observar que o Congresso Nacional, por meio do Ato CN 35/2005 prorrogou a vigência dessa medida provisória pelo período de 60 dias, a partir de 20/09/2005:

“Ato CN 35/05 - Ato CONGRESSO NACIONAL nº 35 de 12.09.200, D.O.U.: 13.09.2005

(Prorroga a vigência da Medida Provisória nº 258, de 21 de julho de 2005, que dispõe sobre a Administração Tributária Federal e dá outras providências)

O PRESIDENTE DA MESA DO CONGRESSO NACIONAL, cumprindo o que dispõe o § 1º do art. 10 da Resolução nº 1, de 2002-CN, faz saber que, nos termos do § 7º do art. 62 da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001, a Medida Provisória nº 258, de 21 de julho de 2005, que “dispõe sobre a Administração Tributária Federal e dá outras providências”, terá sua vigência prorrogada pelo período de sessenta dias, a partir de 20 de setembro de 2005, tendo em vista que sua votação não foi encerrada nas duas Casas do Congresso Nacional.”(g.n.)

A ação fiscal em tela foi autorizada por intermédio do MPF emitido em 22/09/2005 (fl. 01) e teve início em 28/09/2005 (fl. 106). Em 07/11/2005, foi lavrado o Termo de Recebimento de Documentos e Deferimento de Prorrogação de Prazo (fl. 116/118). Todos esses procedimentos foram efetuados pela Receita Federal do Brasil, ao amparo no artigo 1º da citada medida provisória, que, se encontrava plenamente em vigor à época.

Posteriormente, foi publicado o ATO DECLARATÓRIO DO PRESIDENTE DA MESA DO CONGRESSO NACIONAL nº 40/2005, dispondo sobre o encerramento do prazo de vigência dessa medida provisória:

“ O PRESIDENTE DA MESA DO CONGRESSO NACIONAL, nos termos do parágrafo único do art. 14 da Resolução nº 1, de 2002-CN, faz saber que a Medida Provisória nº 258, de 21 de julho de 2005, que “dispõe sobre a Administração Tributária Federal e dá outras providências”, teve seu prazo de vigência encerrado no dia 18 de novembro do corrente ano.”

Porém, em 23/11/2005, foi publicada a Portaria SRF nº 6 088, estabelecendo o que se segue:

“Artigo único. As intimações, autos de infração, notificações, mandados de procedimento fiscal, formulários e programas geradores de declaração, correspondências e demais documentos, referentes a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF), emitidos ou disponibilizados pela Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos da Medida Provisória nº 258, de 21 de julho de 2005, serão considerados, em virtude da perda da eficácia da referida

Medida Provisória a partir de 19 de novembro de 2005,
emitidos ou disponibilizados pela SRF "(g.n.)

Vê-se, assim, que a própria Administração Fazendária convalidou todos os atos praticados por seus servidores sob a égide da medida provisória.

Acrescente-se que os atos efetivados pela fiscalização após a data de encerramento do prazo de vigência da medida provisória foram emitidos em nome da Secretaria da Receita Federal, inclusive a lavratura do auto de infração, ocorrida em 28/02/2007, cuja ciência se deu em 01/03/2007.

Apenas a título de complementação, assinale-se que, com a publicação da Lei 11.457, em 19/03/2007, foi conferida a este órgão administrativo a denominação de Secretaria da Receita Federal do Brasil (artigo 1º).

Desta feita, verifica-se que a emissão dos documentos no curso da ação fiscal respeitou as disposições legais acima mencionadas, frisando-se que o dever de observância às normas legais o qual é incumbido o auditor fiscal alcança os atos editados no âmbito desta secretaria.

Deve, novamente, ser afastado o pedido de nulidade do lançamento.

OMISSÃO DO RENDIMENTO. PROVA.

Aduz a Recorrente, em sede preliminar, a nulidade do lançamento por incumbrir, à Fiscalização, a prova da omissão de rendimento.

A questão se mistura com o mérito, pelo que dela tratarei mais à frente.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES

Em sede de impugnação, a Recorrente aduziu a decadência do lançamento quanto ao Imposto de Renda e contribuições, tendo sido acatado o argumento de caducidade do imposto de renda com relação ao período de janeiro a novembro de 2001. Com relação às contribuições sociais, a decadência foi afastada, tendo em vista o prazo decenal previsto na lei nº 8.212.

Tem razão a Contribuinte em sua irresignação.

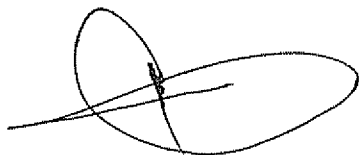
De fato, a súmula vinculante nº 8 do STF dispõe que:

Desta feita, acolho o recurso, neste particular, para cancelar o ato de infração com relação ao período de janeiro a novembro de 2001, inclusive no que toca às contribuições sociais.

Voto Vencido

MÉRITO. PROVA DA OMISSÃO DE RENDIMENTO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO

Ainda, no mérito, alega, a Recorrente, que o ônus da prova acerca da omissão de receita recai sobre a Fiscalização, sendo que, no caso dos autos, não existem elementos suficientes para embasar o lançamento.



Da leitura do feito, identifico que, analisando-se os extratos bancários da Recorrente, foi identificada movimentação financeira com créditos em conta corrente em montante infinitamente superior àqueles declarados pela Recorrente em sua declaração simplificada.

A escrituração contábil é dever do contribuinte, cabendo-lhe o ônus da prova de sua regularidade quando instado pela Fiscalização. No presente caso, a Recorrente foi devidamente chamada a justificar os depósitos encontrados em conta corrente de sua titularidade, nada explicando quanto à sua origem ou motivos de não-escrituração. Aplicável, assim, o disposto no art. 42 da lei nº 9.430/96, que dispõe o seguinte:

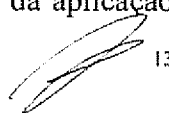
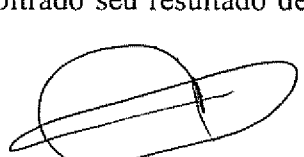
Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Aqui, não se está falando em indício de receita tributável, mas em presunção definida em lei, que autoriza, no caso de ausência de comprovação por meios hábeis e idôneos, da existência de receita omitida pela empresa. Foi dada oportunidade para a empresa, no curso da fiscalização, declinar a origem de referidos depósitos, não tendo a Contribuinte se pronunciado acerca dos mesmos. A obrigação de regular escrita fiscal cabe à pessoa sujeita às normas fiscais e contábeis a ela aplicáveis. Diante da regular escrita contábil, o ônus de prova para sua desconstituição cabe à Fazenda Pública. No entanto, identificada a ausência de registro de depósitos na escrita contábil da empresa (fatos estes provados pelos relatórios às fls. 69-76), cabe ao contribuinte apontar a sua origem e justificar a sua não escrituração. Nem mesmo em sede de impugnação ou de recurso, a Recorrente aponta a origem de referidos valores. O efeito de sua desídia consiste na atribuição aos valores não justificados a condição de receitas omitidas, a teor do art. 42 da lei nº 9.430/96. Neste sentido, tem entendido o 1º Conselho de Contribuintes por manter a autuação, in verbis:

"ARBITRAMENTO - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - Empresa optante pela tributação com base no lucro presumido que não apresentar escrituração completa ou caixa que englobe a movimentação financeira é passível de ver seus resultados fiscais obtidos por arbitramento. A cumulação de valores declarados e valores presumidos como omissão de receitas diante da existência de depósitos ou créditos bancários de origem não comprovada, é possível".(Aceitação da 5ª Câmara do 1º CC, acórdão 105-16839, Relator Conselheiro José Carlos Passuelo, em 22.01.2008, recurso 153845, processo 10660.002902/2005-83).

"IRPJ. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM OMISSÃO DE RECEITAS. - Não se comprovando mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos depositados em conta bancária, configurada se encontra uma das presunções de omissão de receitas.

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - FORMA DE APURAÇÃO DE RESULTADO - O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração dos resultados. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, prevê a incidência do IRPJ sobre três possíveis bases de cálculo: lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido. A apuração do lucro real parte do lucro líquido do exercício que ajustado fornece o lucro tributável. Na apuração do lucro presumido e do arbitrado seu resultado decorre da aplicação



13

de um percentual, previsto em lei, sobre a receita bruta conhecida, cujo resultado já é o lucro tributável." (Aceitação da 8ª Câmara do 1º CC, acórdão 108-09300 Relator Conselheiro Margil Mourão Gil Nunes, em 26.04.2007, recurso 150958, processo nº 11080.002488/2004-15).

Com relação à pretensão da Recorrente de excluir, dos depósitos bancários, os valores declarados e sobre os quais a Recorrente recolheu seus tributos, não merece prosperar tal situação não está prevista no art. 42 da lei nº 9.430. Deveria, assim, a Recorrente, comprovar que os depósitos omitidos referem-se aos valores declarados nas D...

Improcedente, pois, as razões do recurso, devendo ser mantido o lançamento.

VOTO VENCIDO: MULTA QUALIFICADA

Tenho, a princípio, entendimento de que a mera omissão de rendimento, não acompanhada de outras condutas gravosas que denotem o evidente intuito de fraude, deva ser apenada com a multa de 75%, somente vindo a ser qualificada quando identificada aquela situação específica.

É que a multa de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº. 9.430/96, já tem como pressuposto lógico a omissão de rendimento por parte do contribuinte que não o entrega à tributação. Em verdade, se não houvesse a referida omissão, não haveria a lavratura do auto de infração. A sua postura, nesta situação, é meramente omissiva – e não pró-ativa.

Situação diversa, no meu entendimento, é a daquele contribuinte que, dolosamente, pratica atos com o objetivo de fraudar a incidência do tributo, ou seja, que portase ativamente na ocultação da ocorrência do fato imponible. Nesta hipótese, quando o contribuinte agrega à sua omissão (pressuposto), uma ação dolosa para dissimular referida omissão, aí sim estaria o mesmo sujeito a qualificação da penalidade.

Tal divergência fica clara na contraposição do disposto nos art. 44, inciso I, da lei nº 9.430/96, com o disposto nos arts. 71 a 73 da lei nº 4.502/64, ambas com a redação dada pela lei nº 11.488/2007.

Dispõe, o art. 44 da lei nº 9.430/96, o seguinte:

“Art. 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;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.” (sem grifos no original).

Já os arts. 71 a 73 da lei nº 4.502/64, tomados como base da qualificação da multa pelo indigitado parágrafo primeiro, dispõe o seguinte:

“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.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Da contraposição da “falta de declaração ou declaração inexata” constante do inciso I do art. 44 da lei nº 9.430/96, com a “omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente”, o conhecimento do fato gerador, constante do art. 71 da lei nº 4.502/64, entendendo que, para a segunda hipótese, a lei demanda a presença de dolo específico, mediante “ação ou omissão dolosa”, que deve ser especificamente provada na investigação administrativa, com fito à aplicação da multa majorada. Assim, a omissão desqualificada de uma ação tendente à dissimular referida omissão, deve ser enquadrada no disposto no art. 44, I, da lei nº 9.430/96.

Referido entendimento vem corroborado por julgamentos deste 1º Conselho de Contribuintes, quando entende que “a mera omissão de rendimento não justifica o agravamento da multa, de 75% para 150%, haja vista que o primeiro percentual já é estabelecido para os casos em que o contribuinte não oferece rendimentos à tributação” (aceitação da 6ª Câmara do 1º CC, relatora Conselheira Thaísa Jansen Pereira, no recurso nº 134.875, acórdão nº 106-13722).

Assim, “deve ser afastada a qualificação da multa quando ausente a comprovação de fraude. Incabível a aplicação de penalidade por presunção de fraude, em face de mera omissão de rendimentos apurada no lançamento” (aceitação unânime da 2ª Câmara do 1º CC, relator Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, no recurso 143.280, acórdão 102-47397). Ainda, reforça este posicionamento a constatação de que “a majoração da multa de ofício deve estar suficientemente justificada e comprovada nos autos, já que decorre de casos de evidente má-fé” (aceitação da 6ª Câmara do 1º CC, relator Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, no recurso 147842, acórdão 106-15545).

No caso dos autos, tem-se exação levada a feito por presunção, sem que tenham sido constatados fatos efetivamente praticados pela Recorrente que possam ser considerados fraudulentos, permitindo a aplicação da multa majorada.

Com estes fundamentos, dou provimento ao recurso neste particular, para reduzir a multa para 75%, retirando a qualificação legal.

DOCUMENTOS NOVOS

Pretende, a Recorrente, a análise de novos documentos na fase recursal, apenas como forma de demonstração de regularidade de suas alienações, demonstrando, ainda,



que adquiria produtos de várias empresas, e não só daquela Importadora que havia sido objeto de diligência por parte da Polícia Federal no Terminal de Cargas do Aeroporto de São Paulo.

Todavia, nenhum desses elementos tem o condão de afastar a omissão de rendimentos verificada por meio deste Procedimento Fiscal, pelo que mantenho o lançamento.

INSS. PROCESSO REFLEXO

Aduz, ainda a Recorrente, que haveria excesso de exação no caso do INSS, na contraposição do “número de funcionários da empresa nos anos-calendário de que se trata – 2001 a 2004 e os valores que seriam devidos na hipótese de recolhimento pelo Lucro Real.

No entanto, a Recorrente foi optante, em referidos períodos, pelo recolhimento dos tributos pelos SIMPLES, inclusive da contribuição ao INSS, não podendo ser afastado parcialmente o regime. Se a Recorrente quisesse ver a tributação no formato do lucro real, deveria ter optado por este regime de apuração dos tributos federais.

DEMAIS LANÇAMENTOS REFLEXOS.

A conclusão supra aplica-se a todos os demais lançamentos realizados com base nos mesmos fundamentos de omissão de rendimentos.

MULTA

Como último suspiro, a Recorrente requer, ainda, o cancelamento de todas as multas, por ausência de prática infracional.

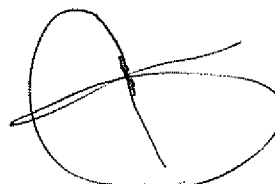
No entanto, a multa está devidamente tipificada no auto de infração, devendo ser mantida por força de disposição legal.

DISPOSITIVO.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o recurso, reconhecendo a decadência o período de janeiro a novembro de 2001 e para reduzir a multa de ofício para 75%, mantendo integralmente o restante do lançamento. É como voto. ^



ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA - Relator



Voto Vencedor

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES

Inobstantes as valiosas considerações do Ilustre Conselheiro Relator, o Colegiado divergiu do entendimento acerca de duas questões enfrentadas na presente lide. Com efeito, discordou a Turma Julgadora, por maioria, da subsistência do lançamento em relação aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004 e da redução da multa de ofício aplicada.

No que diz respeito ao lançamento em relação aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, o entendimento predominante dirigiu-se no sentido de acolher os argumentos trazidos em sede de recurso pela contribuinte no sentido de que, considerado o montante de receitas auferido, a tributação não poderia ter se dado com base no regime simplificado de recolhimento de tributos e contribuições (SIMPLES), mas, sim, por meio das formas previstas para as demais pessoas jurídicas.

Prevaleceu no presente julgado o entendimento de que, no caso, a contribuinte deveria ter sido excluída da sistemática do SIMPLES e intimada a apresentar a escrituração comercial e fiscal, de modo a possibilitar a apuração da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido pelo regime do lucro real. Inexistindo tal possibilidade, a referida base deveria ter sido arbitrada com base nas disposições do art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99).

O fato de a contribuinte não ter suscitado a matéria na impugnação interposta foi superado diante da argumentação de que o lançamento, sendo ato administrativo plenamente vinculado, deveria guardar perfeita conformidade com o diploma legal autorizador, não podendo a autoridade administrativa julgadora validar aquele que como tal não se apresentasse, sob pena de violação ao primado do devido processo legal.

Relativamente à multa aplicada, o Colegiado dirigiu-se no sentido de manter a qualificação, eis que, a seu ver, os elementos descritos pela autoridade autuante (conduta reiterada e indícios robustos de revenda subfaturada de mercadorias) revelaram o intuito deliberado de a contribuinte oferecer à tributação valores significativamente inferiores aos efetivamente auferidos.

Nessa linha, destacou-se que o fato de se exonerar o lançamento relativamente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, não representa elemento capaz de fazer desaparecer a conduta causadora da exasperação da penalidade.

O Termo de Verificação e Conclusão Fiscal de fls. 866/876, com o intuito de demonstrar a conexão entre os indícios de revenda subfaturada e os efeitos tributários decorrentes de tal conduta, apresenta quadros, dos quais resultam os seguintes valores:

ANO-CALENDÁRIO	RECEITA DECLARADA (R\$)	MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (R\$)
2001	236.474,25	1.218.960,93

2002	530.024,60	1.218.960,93
2003	763.174,86	2.695.895,14
2004	972.630,04	2.581.189,59

Nesse diapasão, a referida autoridade destacou:

Para o ano-calendário de 2001 a fiscalização apurou uma base de cálculo omitida (referente aos depósitos / créditos com origem não comprovada) no valor de R\$ 1.317.475,66 , que equivale a 5,58 vezes a receita (R\$ 236.474,25) utilizada pela fiscalizada para o cálculo do imposto e das contribuições, ou seja, utilizou-se somente 17,91% das receitas,

Para o ano-calendário de 2002 a fiscalização apurou uma base de cálculo omitida (referente aos depósitos / créditos com origem não comprovada) no valor de R\$ 1.874.671,12 , que equivale a 5,53 vezes a receita (R\$ 530.024,60) utilizada pela fiscalizada para o cálculo do imposto e das contribuições, ou seja, utilizou-se somente 28,28% das receitas;

Para o ano-calendário de 2003 a fiscalização apurou uma base de cálculo omitida (referente aos depósitos / créditos com origem não comprovada) no valor de R\$ 2.729.837,57 , que equivale a 3,57 vezes a receita (R\$ 763.174,86) utilizada pela fiscalizada para o cálculo do imposto e das contribuições, ou seja, utilizou-se somente 27,95% das receitas;

Para o ano-calendário de 2004 a fiscalização apurou uma base de cálculo omitida (referente aos depósitos / créditos com origem não comprovada) no valor de R\$ 2.167.092,71 , que equivale a 2,22 vezes a receita (R\$ 972.630,04) utilizada pela fiscalizada para o cálculo do imposto e das contribuições, ou seja, utilizou-se somente 44,85% das receitas;

(GRIFOS DO ORIGINAL).

Para a Turma Julgadora, a ausência de aporte ao processo, por parte da Recorrente, de documentos que pudessem explicar as divergências acima apontadas, verificadas em quatro anos consecutivos, corrobora a conclusão de que os créditos/depósitos efetuados nas contas bancárias decorreram de revenda de mercadorias, cujo faturamento não foi, na sua totalidade, submetida à tributação.

WILSON FERNANDES GUIMARÃES – Redator Designado