



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

Processo nº 10909.005367/2008-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-002.316 – 3ª Turma Especial
Sessão de 27 de agosto de 2013
Matéria SIMPLES - EXCLUSÃO/AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente BASEAL MOTOS LTDA. EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

EXCLUSÃO DO SIMPLES. RETROATIVIDADE. POSSIBILIDADE.

A retroatividade da exclusão do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) é possível, por se tratar, no caso, de procedimento de caráter meramente declaratório, e não desconstitutivo, conforme entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) na sistemática de Recursos Repetitivos, de observância obrigatória por este Colegiado (REsp nº 1.124.507/MG).

EXCLUSÃO DO SIMPLES. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. EFEITOS.

A prática reiterada de infração à legislação tributária autoriza a exclusão de ofício do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), surtindo efeitos a partir, inclusive, do mês de ocorrência dessa prática reiterada (mês subsequente ao primeiro mês de cometimento da infração).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006

ARBITRAMENTO DOS LUCROS. NÃO APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de estar habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Evidencia omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, de direito ou de fato, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. SÚMULA CARF Nº 26.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2006

CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA.

Ressalvados os casos especiais, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência, na medida em que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da matéria tributável do IRPJ, da CSLL, do Pis e da Cofins os valores de R\$ 331.597,28 (“omissão de receitas da revenda de mercadorias”) e R\$ 23.882,13 (“omissão de receitas de comissões recebidas”), relativos ao mês de janeiro de 2005, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Cármem Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Cármem Ferreira Saraiva, Meigan Sack Rodrigues, Sérgio Rodrigues Mendes, Arthur José André Neto e Ricardo Diefenthaler. Ausente justificadamente o Conselheiro Henrique Heiji Erban.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 238 a 245):

O litígio que se aprecia foi inaugurado por impugnação interposta em 14/10/2008 (fl. 213)¹ contra Auto de Infração, cuja ciência pessoal se deu em 18/09/2008 (fl. 173/211). A ação fiscal, que se iniciou em 20/05/2008, teve como escopo a verificação fiscal do IRPJ e da CSLL relativos ao ano-calendário de 2005.

O lançamento de ofício constituiu créditos tributários relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição Social para a Seguridade Social (Cofins) e à Contribuição para o PIS, além de multa proporcional de 75% e de juros moratórios (calculados até 17/09/2008). Os valores lançados constam do quadro a seguir (exceto juros moratórios, os quais serão recalculados por ocasião do pagamento ou parcelamento).

Resumo – Valores Lançados (*)

Valores em R\$			
TRIBUTOS	PRINCIPAL	MULTA PROPORC.	TOTAL
IRPJ	101.833,59	76.375,18	178.208,77
CSLL	49.456,57	37.092,41	86.548,98
Cofins	137.379,35	103.034,47	240.413,82
PIS	29.765,48	22.324,06	52.089,54
TOTAL	318.434,99	238.826,12	557.261,11

(*) Exceto Juros Moratórios

Segundo seu Contrato Social, a contribuinte fiscalizada atua na exploração do ramo de comércio varejista de motocicletas, partes peças e acessórios (fl. 25). No período fiscalizado, a empresa apresentou declaração de rendimentos como optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples).

DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal (fl. 208/211), a motivação para a ação fiscal foi o aparente descompasso entre uma elevada movimentação bancária e a ausência de receitas declaradas e de recolhimento de tributos. Nos termos da autoridade fiscal (fl. 208):

Esta auditoria teve como objetivo principal a fiscalização do Simples relativo ao ano-calendário de 2005, tendo em vista a elevada movimentação bancária de R\$ 5.533.439,75 (Cinco Milhões, Quinhentos e Trinta e Três Mil, Quatrocentos e Trinta

¹ As indicações de numeração das laudas introduzidas por este Acórdão referem-se à numeração automaticamente atribuída na digitalização do Processo.

e Nove Reais e Setenta e Cinco Centavos) em comparação com as ausências de receita declarada e de recolhimento (fls. 04/21).

No início da ação fiscal, a contribuinte foi intimada a apresentar (i) livros fiscais e comerciais, (ii) contrato social e (iii) os extratos das contas correntes mantidas pela empresa. Atendeu parcialmente à intimação, não apresentando os livros fiscais e comerciais. Posteriormente, ao ser intimada a explicar e comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas-correntes, a contribuinte teria se limitado a indicar aqueles que se refeririam à venda de motocicletas e os que se referiam ao recebimento de comissões pagas por instituições financeiras. Conforme a autoridade fiscal (fl. 209):

Em 06/07/2008, o contribuinte foi intimado a comprovar/explicar a origem dos recursos utilizados nos depósitos havidos em suas contas correntes e relacionados em planilhas anexas ao termo, bem como a apresentar contratos, notas fiscais ou qualquer outro documento que ensejaram a obtenção das receitas (fls. 119/137). Após obter prorrogação do prazo inicialmente estipulado, a empresa apresentou resposta à intimação em 20/08/2008 (fls. 138/161).

A fiscalizada, em sua resposta, aproveitou a planilha pela qual foi intimada e ao lado do histórico de alguns depósitos escreveu manualmente o nome dos adquirentes das motocicletas revendidas e, em relação a alguns outros créditos, não informou a origem. Apresentou, ainda, planilha na qual relaciona mensalmente as comissões recebidas de instituições financeiras (fls. 158/161).

Com base nos elementos obtidos ao longo do procedimento fiscal, a autoridade fiscal entendeu ter se caracterizado, ao longo do ano-calendário de 2005, omissão de receita, conforme preceituado no artigo 42 da Lei 9.430/1996, que assim dispõe:

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.

Em seu relato, a autoridade fiscal destaca o fato de, mesmo após intimada, a contribuinte não ter apresentado nenhuma prova documental da origem dos depósitos ou comprovantes da efetiva tributação daquelas receitas:

A empresa, após intimada a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos depósitos efetuados em suas contas correntes bancárias mantidas no REAL e no UNIBANCO, informou que alguns depósitos referem-se a revenda de motocicletas, nomeando inclusive os adquirentes, outros referem-se a comissões recebidas de instituições financeiras e, em relação a alguns outros, nada informou. Ressalte-se que contrato, nota fiscal e nenhum documento comprobatório das afirmações foi apresentado.

Desta forma, foi considerada omissão de receita, base de cálculo para o lançamento, o somatório dos depósitos efetuados nas contas-correntes durante o ano-calendário 2005, discriminados pela origem, e as comissões recebidas foram tributadas como prestação de serviço, conforme planilha abaixo:

A planilha elaborada pelo agente fiscal distribui mensalmente os depósitos nas contas-correntes mantidas nas entidades financeiras Unibanco e Real, distribuindo-os entre revenda de mercadorias e recebimento de comissões. No total, apura-se

receita omitida total de R\$ 4.582.313,60, sendo que R\$ 4.358.062,00 referentes à revenda de mercadorias e R\$ 224.251,60, referentes ao recebimento de comissões.

Para definir a matéria tributável, o autuante entendeu aplicável a regra de arbitramento – conforme previsto no art. 529 do RIR/1999 – em razão de a contribuinte não manter escrituração na forma da legislação comercial e fiscal e nem possuir e escriturar o Livro Caixa.

DA EXCLUSÃO DO SIMPLES

Ato contínuo à ciência do Auto de Infração, a contribuinte foi também cientificada do Ato Declaratório Executivo DRF/ITJ nº 18, de 12/09/2008, que a exclui do Simples a partir de 01/01/2005.

Em sua Representação Fiscal para Fins de Exclusão do Simples (fl. 164), a autuante relata que a contribuinte teria incorrido em duas hipóteses de exclusão do Simples:

Primeiro, teria havido “prática reiterada de infração à legislação tributária”, situação a qual teria se caracterizado pelo seguinte (fl. 164).

“A empresa não apresentou à fiscalização seus livros contábeis e fiscais, infringindo desse modo o artigo 32, inciso I da IN 355/03. O contribuinte auferiu receita de sua atividade em 2005 e não a escriturou, caracterizando, desse modo, a prática reiterada de infração à legislação tributária. Também caracteriza prática reiterada de infração à legislação tributária o não recolhimento de impostos e contribuições devidos, bem como a apresentação da declaração zerada. Isto é, a empresa incorreu em uma das hipóteses de exclusão de ofício do SIMPLES, nos termos do inciso V do art. 23 da citada IN (inciso V do art. 14 da Lei nº 9.317/96).”

Quanto a não entrega dos livros fiscais obrigatórios, é lembrado que, embora dispensada da escrituração comercial para fins fiscais, a contribuinte não teria escriturado o Livro Caixa, esse sim obrigatório para os optantes do Simples. Nesse caso, a exclusão produziria seus efeitos desde o momento em que se caracterizaram tais práticas, ou seja, desde 01/01/2005.

Segundo, a contribuinte teria excedido o limite para o enquadramento como Empresa de Pequeno Porte. Assim consta na citada representação (fl. 165):

Tendo em vista a não escrituração de sua movimentação, em 06 de julho de 2008, através do Termo de Intimação em anexo, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos depósitos bancários relacionados nas planilhas que acompanham o Termo e justificou tratarem-se de créditos cujas origens foram a revenda de motocicletas e comissões (retornos) pagas por instituições financeiras.

Segundo as planilhas contendo os valores creditados nas contas-correntes 115.372-1, mantida junto ao UNIBANCO, agência 262, e 8.716.597-4, mantida junto ao REAL, agência 0159, a fiscalizada, enquadrada na condição de microempresa, auferiu, no decorrer do ano-calendário de 2005, receita bruta em montante acumulado de R\$ 4.582.313,60, excedendo ao limite estabelecido para permanecer no SIMPLES que é de R\$ 120.000,00.

Nesse caso (excesso de receita), a exclusão produziria seus efeitos a partir do exercício seguinte àquele em que se verificou o excesso, ou seja, a partir 01/01/2006.

Caracterizada a multiplicidade de hipóteses de exclusão do Simples, a autoridade fiscal entendeu aplicável ao caso concreto a norma cuja previsão de retroatividade dos efeitos da exclusão alcançasse exercício fiscal mais distante. Assim analisou a situação (fl. 166):

Das hipóteses de exclusão em que incorreu o contribuinte, aquela cujos efeitos são anteriores, é a analisada no item I acima, ou seja, seus efeitos retroagem a janeiro de 2005.

Pelo acima exposto, solicito ao Sr. Chefe da Seção de Fiscalização que encaminhe a presente Representação Fiscal ao Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em ITAJAÍ, com proposta de exclusão de ofício do contribuinte do SIMPLES, com efeitos retroativos a 01/01/2005, nos termos do inciso V do caput e do § 3º do art. 15 da Lei nº 9.317/96, com nova redação dada pela Lei nº 9.732/98.

Foi, então, com base nesse teor da representação, que o Ato Declaratório, do qual a contribuinte teve ciência na mesma data da ciência do Auto de Infração, foi publicado.

Inconformada com os lançamentos de ofício e com sua exclusão do Simples, a impugnante apresentou tempestiva impugnação, contestando os Autos de Infração e o Ato Declaratório de exclusão do Simples, conforme a seguir relatado.

DA IMPUGNAÇÃO AOS AUTOS DE INFRAÇÃO

Inaplicabilidade do Arbitramento

A impugnante alega ter a autoridade fiscal incorrido em vício procedimental, ao aplicar a regra de arbitramento para cálculo do IRPJ. Dada a natureza de excepcionalidade desse regime de tributação (lucro arbitrado), sua aplicação estaria restrita àqueles casos em que se prove “a falta de amparo documental para a receita escriturada, ou, ainda se impossível a apuração de ofício do *quantum* devido” (fl. 215). Porém, a situação fática não coincidiria com tais hipóteses, pois a autoridade administrativa logrou identificar e quantificar a receita supostamente omitida. Uma vez identificada e quantificada a receita, não caberia a aplicação das regras de arbitramento. Assim se expressou (fl. 216):

7. Ocorre que a autoridade administrativa, mesmo mediante identificação e quantificação da receita supostamente omitida, o onerosamente procedeu ao arbitramento do lucro tributável, o que terna de irremediável vício de ilegalidade o respectivo lançamento fiscal de IRPJ e CSLL.

8. Com efeito, uma vez identificada e quantificada a receita omitida, não há causa determinante e justificadora do ARBITRAMENTO DO LUCRO, face ao disposto no artigo 47, inciso II, “a”, da Lei nº 8.981/95, como irrepreensivelmente já decidiu a Quinta Câmara do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES:”

(...)

Extratos Bancários como Base do Lançamento

Adentrando o mérito, a reclamante expressa seu entendimento de que o fundamento para o lançamento não pode repousar unicamente sobre as informações contidas em extratos bancários apresentados pela contribuinte, uma vez que os depósitos ali contidos “não são elementos seguros de convicção ou começo de prova razoável, à medida que podem corresponder a meros ingressos financeiros (= entradas) que ingressaram a título precário e temporariamente no caixa da empresa,

sem trazer-lhe qualquer incremento patrimonial” (fl. 213). Destaque-se a seguinte passagem à folha 213:

9. Ainda que se faça vistas grossas para o inequívoco fato de que a ação fiscal foi patrocinada pela irregular quebra do sigilo bancário da empresa-autuada, calha ressaltar que o lançamento efetuado tomou como “único” e “exclusivo” elemento de convicção as cópias dos extratos bancários apresentados ao Fisco, em cumprimento ao Termo de Intimação Fiscal que lhe fora apresentado.

Cita, para ratificar seu entendimento, a Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos que estabelece, *verbis*: “É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários”.

Reforçando sua convicção, a impugnante rechaça a tese de inversão do ônus da prova, conforme adotada pela autoridade autuante, e assevera que, não logrando o fisco provar indubitavelmente a ocorrência do fato gerador, a exigência fiscal deve ser afastada. Nesse sentido assim se manifesta (fl. 218/21):

14. Sem embargo, não pode prosperar a pretensa inversão do ônus da prova nos moldes como pretendida pelo Fisco, porquanto, na condição de atividade administrativa plenamente vinculada (CTN, artigos 30 e 142, parágrafo único), o lançamento requer prova segura da ocorrência da hipótese de incidência do IRPJ e tributação reflexiva (PIS, COFINS e CSLL). Em outros termos, na qualidade de ato administrativo plenamente vinculado, cumpre à fiscalização, e não ao contribuinte supostamente faltoso, o poder-dever de realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza, indispensáveis à constituição do crédito tributário.

15. Em linguagem negativa: persistindo a dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência fiscal não pode prosperar, ex vi do disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional, in verbis:

[...]

18. Em suma: não houve, por parte da autoridade administrativa competente, a imprescindível comprovação do nexos causal entre os depósitos e os fatos que traduzam a suscitada omissão de rendimentos, o que torna ilegítimo o lançamento dos tributos acima mencionados, já que não encontra esteio em elemento seguro de convicção ou prova inconteste e razoável.

No intuito de esclarecer a diferença entre as “entradas” - constantes dos extratos bancários - e “receitas” - correspondente a um ingresso que gera acréscimo patrimonial - a impugnante cita doutrina e esclarece, com base em exemplo numérico, o *modus operandi* do contribuinte.

22. Eis que surge a peculiaridade do ato praticado pela IMPUGNANTE, qual seja, os valores creditados na conta de depósito bancário nº 115.372-1, do Unibanco (Agência 262) e nº 8.716.597-4, mantida junto ao Banco Real (Agência 0159), no ano de 2005, que ingressaram a título precário e temporariamente em seu caixa, sem trazer-lhe qualquer incremento patrimonial (= mero ingresso financeiro), por não corresponder a um fato signo presuntivo de sua riqueza, isto é, capaz de servir de base dimensível do IRPJ, PIS, COFINS, CSLL e Contribuição para Seguridade Social (INSS), não foram escriturados nem tampouco declarados.

23. Significa dizer: meras entradas de caixa voltadas à recuperação de valores despendidos em nome de terceiros (proprietários que deixavam suas

motocicletas em sistema de consignação) não são “receitas”, ao revés, são valores que não implicam modificação no patrimônio de quem os recebe, de modo a não configurar, no altiplano do Sistema Tributário Nacional, qualquer “fato signo presuntivo de riqueza”.

24. *Por oportuno, nunca é demais ressaltar que o contribuinte-autuado dedica-se, essencialmente, à exploração do ramo de comércio varejista de motocicletas. Em seu segmento comercial, é costumeiro o recebimento de motocicletas em sistema de consignação, para fins de intermediação da compra e venda.*

Ao concluir, a impugnante deixa claro sua divergência em relação à interpretação dos fatos dada pela autoridade fiscal, nos seguintes termos:

29. *Eis que surge o vício do lançamento efetuado, pois, em boa verdade, não houve omissão (inexistência) de escrituração de receitas, mas de meros ingressos financeiros que não traduzem “sinais exteriores de riqueza”, ou seja, que não se prestam a compor a base dimensível do IRPJ, PIS, COFINS e CSLL.*

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE PELA EXCLUSÃO DO SIMPLES

No que tange o Ato Declaratório Executivo DRF/ITJ nº 18, de 12/09/2008, que a exclui do Simples a partir de 01/01/2005, a contribuinte o considera improcedente, pois calcado em falsa premissa de excesso de receita bruta. Pelas mesmas razões apresentadas na impugnação aos lançamentos, entende que os valores entrados em suas contas-correntes não poderiam ser considerados como receita, como o fez a autoridade fiscal. Assim argumenta (fl. 225):

32. *Ocorre que a autuada fora excluída de ofício do SIMPLES, com fulcro nos arts. 9º, II c/c art. 14, da Lei nº 9.317/96, e com efeito a partir de 1º janeiro de 2005, sob a premissa de que excedera o limite imposto para a receita bruta da EPP, considerando-se a soma das receitas escrituradas/declarada com as receitas supostamente omitidas.*

33. *Eis que cresce de importância a diferença entre a “receita” e “ingresso financeiro”, para fins financeiro-tributário. É que todos os valores creditados na conta de depósito bancário nº 115.372-1, do Unibanco (Agência 262) e nº 8.716.597-4, mantida junto ao Banco Real (Agência 0159), no ano de 2005, que ingressaram a título precário e temporariamente em seu caixa, isto é, pertencentes aos proprietários-comitentes de motocicletas deixadas em consignação para revenda, sem trazer-lhe qualquer incremento patrimonial (= mero ingresso financeiro), por não corresponder a fato signo presuntivo de sua riqueza, isto é, capaz de servir de base dimensível do IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, não foram escriturados, nem tampouco declarados, por não corresponderem a receitas tributáveis.*

34. *Significa dizer: meras entradas de caixa voltadas a repasse para terceiros (proprietários-comitentes de motocicletas deixadas no estabelecimento comercial em regime de consignação) não são “receitas”, ao revés, são valores que não implicam modificação no patrimônio de quem os recebe, de modo a não configurar, no altiplano do Sistema Tributário Nacional, qualquer “fato signo presuntivo de riqueza”.*

Também manifesta sua inconformidade quanto à retroatividade dos efeitos da exclusão do Simples. Segundo seu entendimento, esses efeitos só poderiam surgir depois da ciência do ato administrativo excludente. Em suas palavras (fl. 226):

37. O art. 12 da Lei no 9.317/96 dispõe que “a exclusão do SIMPLES será feita mediante comunicação pela pessoa jurídica ou de ofício.” Ou seja, a exclusão ocorrerá no momento da opção da pessoa jurídica ou da ciência do ato administrativo excludente.

38. Desta forma, entende-se que, enquanto não comunicada a pessoa jurídica, o ato declaratório executivo não tem o condão de produzir quaisquer efeitos, nem tampouco após tal cientificação o Ato Declaratório Executivo pode encampar efeito retrospectivo (retroativo), sob pena de violação aos princípios constitucionais da irretroatividade (CRFB/88, art. 150, III) e da segurança jurídica, bem como afronta ao art. 146 do Código Tributário Nacional.

Por fim, requer o seguinte (fl. 227):

“seja provida a presente IMPUGNAÇÃO, cancelando-se os Autos de Infração relativos ao IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, bem como cancelado e/ou tornado sem efeito o Ato Declaratório Executivo DRF/ITJ nº 18, de 12.09.2008, de forma a arquivar-se o Processo Administrativo Fiscal (PAF) nº 10909.005367/2008-13.”

2. A decisão da instância a quo foi assim ementada (fls. 237 e 238):

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

Ano-calendário: 2005

EXCLUSÃO DO SIMPLES. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E RETROATIVIDADE DOS EFEITOS.

A prática reiterada de infrações à legislação tributária autoriza a exclusão de ofício do Simples com os efeitos da exclusão operando desde o mês de observância dessas infrações.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL.

A ausência de escrituração regular dos livros comerciais e fiscais autoriza o arbitramento do lucro, nos termos do inciso III, art. 530 do RIR /99.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os depósitos em conta-corrente da empresa cujas operações que lhes deram origem restem incomprovadas presumem-se advindos de transações realizadas à margem da contabilidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3. Cientificada da referida decisão em 22/08/2013 (fls. 258 - numeração digital - ND), a tempo, em 28/08/2013, apresenta a interessada Recurso de fls. 259 a 281 - ND, nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos e aduzindo mais os seguintes:

- a) que o arbitramento, na condição de uma modalidade *sui generis* e extrema de lançamento de ofício, é cabível somente diante da falta de elementos indispensáveis à determinação do montante tributável ou da imprestabilidade de informações existentes e apresentadas à autoridade fiscal, não podendo ser adotado de chofre pela fiscalização;
- b) que não foi outorgado à empresa-fiscalizada o direito de opção pela forma de tributação que melhor lhe conviesse (real, presumido ou arbitrado);
- c) que a opção pelo lucro arbitrado foi unilateralmente imposta pelo agente fazendário, em contraposição ao direito de sua opção pelo lucro presumido, já que a empresa-fiscalizada não esbarra em qualquer impedimento legal aplicável à espécie;
- d) que a maioria das empresas comerciais e industriais faz a escrituração contábil dos Livros Diário e Razão mediante lançamentos globais mensais em relação às suas contas bancárias;

- e) que toda a movimentação financeira foi passível de identificação pela autoridade administrativa, já que, em cumprimento às solicitações fiscais, foram-lhe entregues os extratos bancários do Banco Real e Unibanco;
- f) que, logo, não poderia a autoridade fazendária impor a tributação pelo lucro arbitrado, desde que, na falta de Livro Caixa contendo toda a movimentação financeira, inclusive bancária, seja possível identificar a efetiva movimentação financeira e bancária da pessoa jurídica;
- g) que a opção indevida da autoridade lançadora pela tributação com base no lucro arbitrado, em vez da opção pelo lucro presumido, por exemplo, constitui fruto do arbítrio, não tolerável em matéria de lançamento, enquanto ato de “administração vinculada” ou “administração regradada”; e
- h) que salta aos olhos que, a partir do momento em que a legislação permite ao fisco proceder à apuração do montante devido mediante o emprego da presunção legal relativa de omissão de receita (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42), relativamente aos valores de depósitos bancários de origem não comprovada, o próprio sistema, pela via de contramão, acaba impondo a ilegitimidade do arbitramento do lucro, em subserviência à vertente da proibição do excesso, imposta pelo princípio da proporcionalidade em matéria tributária, razão pela qual a anulação do lançamento em testilha, em face do desvirtuamento da base de cálculo adotada, é medida que se impõe.

Em mesa para julgamento.

Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

Exclusão do Simples

4. Com relação à exclusão do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), a sua retroatividade é possível, por se tratar, no caso, de procedimento de caráter meramente declaratório, e não desconstitutivo, conforme entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) na sistemática de Recursos Repetitivos [art. 543-C do Código de Processo Civil - CPC (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973)], de observância obrigatória por este Colegiado:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. LEI 9.317/96. SIMPLES. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO. EFEITOS RETROATIVOS. POSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DO ART. 15, INCISO II, DA LEI 9.317/96. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. Controvérsia envolvendo a averiguação acerca da data em que começam a ser produzidos os efeitos do ato de exclusão do contribuinte do regime tributário denominado SIMPLES. Discute-se se o ato de exclusão tem caráter meramente declaratório, de modo que seus efeitos retroagiriam à data da efetiva ocorrência da situação excludente; ou desconstitutivo, com efeitos gerados apenas após a notificação ao contribuinte a respeito da exclusão.

[...].

3. No caso concreto, foi vedada a permanência da recorrida no SIMPLES ao fundamento de que um de seus sócios é titular de outra empresa, com mais de 10 % de participação, cuja receita bruta global ultrapassou o limite legal no ano-calendário de 2002 (hipótese prevista no artigo 9º, inciso IX, da Lei 9.317/96), tendo o Ato Declaratório Executivo nº 505.126, de 2/4/2004, da Secretaria da Receita Federal, produzido efeitos a partir de 1º/1/2003.

4. Em se tratando de ato que impede a permanência da pessoa jurídica no SIMPLES em decorrência da superveniência de situação impeditiva prevista no artigo 9º, incisos III a XIV e XVII a XIX, da Lei 9.317/96, seus efeitos são produzidos a partir do mês subsequente à data da ocorrência da circunstância

excludente, nos exatos termos do artigo 15, inciso II, da mesma lei. Precedentes.

5. O ato de exclusão de ofício, nas hipóteses previstas pela lei como impeditivas de ingresso ou permanência no sistema SIMPLES, em verdade, substitui obrigação do próprio contribuinte de comunicar ao fisco a superveniência de uma das situações excludentes.

6. Por se tratar de situação excludente, que já era ou deveria ser de conhecimento do contribuinte, é que a lei tratou o ato de exclusão como meramente declaratório, permitindo a retroação de seus efeitos à data de um mês após a ocorrência da circunstância ensejadora da exclusão.

7. No momento em que opta pela adesão ao sistema de recolhimento de tributos diferenciado, pressupõe-se que o contribuinte tenha conhecimento das situações que impedem sua adesão ou permanência nesse regime. Assim, admitir-se que o ato de exclusão em razão da ocorrência de uma das hipóteses que poderia ter sido comunicada ao fisco pelo próprio contribuinte apenas produza efeitos após a notificação da pessoa jurídica seria permitir que ela se beneficie da própria torpeza, mormente porque, em nosso ordenamento jurídico, não se admite descumprir o comando legal com base em alegação de seu desconhecimento.

8. Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

[...].

(REsp 1.124.507/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/04/2010, DJe 06/05/2010)

5. Não obstante, verifica-se que o fundamento legal dessa exclusão foi a “prática reiterada de infração à legislação tributária”, previsto no inciso V do art. 14 da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996:

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

[...];

V - prática reiterada de infração à legislação tributária;

6. Em assim sendo, os efeitos da exclusão do Simples devem se fazer a partir, inclusive, do mês de ocorrência dessa prática reiterada (art. 15, inciso V, da Lei nº 9.317, de 1996):

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

[...];

V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.

7. Ou seja, não de janeiro de 2005 (primeiro mês de cometimento da infração), mas de fevereiro de 2005, já que somente neste último mês houve novo cometimento de infração à legislação tributária (falta de escrituração de receitas, não recolhimento de impostos e contribuições devidos e apresentação de declaração zerada) a caracterizar “prática reiterada de infração à legislação tributária” (fls. 163).

8. Portanto, em janeiro de 2005, a empresa já incorreu na hipótese de infração à legislação tributária, e, no mês seguinte (fevereiro/2005), ao cometer novamente a mesma infração, incidiu na “prática reiterada da infração”. A partir desse mês, inclusive, surgem os efeitos da exclusão.

9. Dessa forma, devem ser excluídos da matéria tributável do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Programa de Integração Social (Pis) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) os valores de R\$ 331.597,28 (“omissão de receitas da revenda de mercadorias”) e R\$ 23.882,13 (“omissão de receitas de comissões recebidas”), relativos ao mês de janeiro de 2005.

Autos de infração

10. Afirma a Recorrente que a fiscalização teria logrado identificar e quantificar a receita supostamente omitida, oriunda de movimentação financeira.

11. Porém, uma vez identificada e quantificada essa receita, urge apurar o lucro correspondente, o qual pode ser o real, o presumido ou o arbitrado.

12. À falta de escrituração – ou, pelo menos, não apresentada esta, como no presente caso – não é possível a apuração do lucro pelas sistemáticas real e presumida, restando, unicamente, a arbitrada (Auto de Infração do IRPJ, fls. 177):

*Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2005 06/2005
09/2005 12/2005*

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, notificado a apresentar sua escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou o livro caixa, conforme Termo de Início de Fiscalização, deixou de fazê-lo.

13. Nesse sentido a decisão recorrida (fls. 248 e 249, destaque do original):

[...]. O equívoco do argumento apresentado na impugnação está em se supor que, a cognoscibilidade da receita da empresa afastaria de imediato a hipótese de arbitramento. Ocorre que um dos pressupostos jurídicos para a admissão das regras do lucro arbitrado corresponde à não apresentação dos livros obrigatórios segundo a legislação fiscal, a despeito da possibilidade de se conhecer, por outros meios, a receita auferida.

Portanto, irretocável o procedimento administrativo utilizado para apuração da base de cálculo a ser tributada.

14. Por outro lado, a só falta de apresentação do Livro Caixa à fiscalização é, sim, suficiente para deflagrar o procedimento de arbitramento, já que, se habilitada a pessoa jurídica à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido, nesse livro deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária da empresa, não sendo suficiente, para esse fim, a mera apresentação de extratos bancários (Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, arts. 45 e 47, sublinhou-se):

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

[...];

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

[...].

Art. 45. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter:

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

[...].

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

15. Especificamente quanto aos extratos ou depósitos bancários, se é verdade que podem corresponder “a meros ingressos financeiros (= entradas) que ingressaram a título precário e temporariamente no caixa da empresa, sem trazer-lhe qualquer incremento patrimonial” (fls. 271 e 276 - ND, subitens 3.3 e 3.15, respectivamente), cabe a prova desse fato unicamente à Recorrente, em face da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não incompatível com o procedimento de arbitramento de lucros e posterior à superada Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR):

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.

16. Nesse sentido, a Súmula CARF nº 26, que não dá qualquer margem à pretendida aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966):

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

17. Correto, portanto, o procedimento fiscal nesse ponto.

Demais exigências

Processo nº 10909.005367/2008-13
Acórdão n.º **1803-002.316**

S1-TE03
Fl. 298

18. Ressalvados os casos especiais, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência daquele, na medida em que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, para excluir da matéria tributável do IRPJ, da CSLL, do Pis e da Cofins os valores de R\$ 331.597,28 (“omissão de receitas da revenda de mercadorias”) e R\$ 23.882,13 (“omissão de receitas de comissões recebidas”), relativos ao mês de janeiro de 2005.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes