



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

Processo nº 10935.722212/2012-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.238 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de dezembro de 2015
Matéria Simples Nacional. Exclusão. Arbitramento.
Recorrente TORRES, POPENGA E CIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, circunstâncias inocorrentes no caso. Não é nulo o auto de infração que possui todos os requisitos necessários a sua formalização e no qual os fatos estão adequadamente descritos e a recorrente demonstra compreendê-los, defendendo-se contra as imputações que lhe foram feitas.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INCORREÇÕES. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) constitui mero instrumento de controle administrativo, de sorte que eventuais incorreções neste instrumento, ou até mesmo a sua inexistência, não caracterizam vícios insanáveis. O ato administrativo de lançamento é plenamente vinculado e obrigatório por parte da autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional. No caso, o MPF indicava como tributos objeto da fiscalização o IRPJ e as contribuições previdenciárias, mas não o Simples Nacional.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONEXÃO. JULGAMENTO CONJUNTO.

Indefere-se o pedido de reunião de processos que não se encontram na mesma fase de julgamento, e, não havendo relação de prejudicialidade, deve-se prosseguir no julgamento do processo principal.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. ESCRITURAÇÃO QUE NÃO PERMITE IDENTIFICAR A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

Restando comprovado que a escrituração mantida pelo contribuinte não contempla a movimentação bancária, correta a sua exclusão de ofício do Simples Nacional.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DEFESA ADMINISTRATIVA. PUBLICAÇÃO DA EXCLUSÃO NO PORTAL.

A impugnação e o recurso apresentados suspendem os efeitos do ato de exclusão. A publicação da exclusão de ofício da empresa no Portal do Simples Nacional na internet somente será feita após a decisão final administrativa que venha a confirmar a correção daquela exclusão.

PESSOA JURÍDICA EXCLUÍDA DO SIMPLES NACIONAL. TRIBUTAÇÃO.

A pessoa jurídica excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que ocorrerem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Apesar de a lei facultar ao contribuinte excluído do Simples Nacional a opção pelos regimes do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual, a opção por qualquer destes regimes somente poderá ser aceita se cumpridos os requisitos legais para a permanência do contribuinte no regime escolhido. Sujeita-se ao arbitramento do lucro o contribuinte cuja escrituração revelar-se imprestável para identificar a real movimentação financeira.

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configuram omissão de receita 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 nestas operações. O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

DEPÓSITO BANCÁRIO. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS.

Comprovado pelo sujeito passivo que determinados créditos bancários, que foram objeto da autuação, não correspondem a ingressos de novas receitas, deve ser exonerada a parcela do crédito tributário lançado correspondente aos referidos valores creditados. No caso, restou provado que alguns créditos eram oriundos de empréstimos bancários.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS/PASEP E COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS SOBRE AS VENDAS.

Não há previsão legal para a exclusão, da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, do ICMS incidente sobre as vendas próprias, mas tão somente do ICMS devido na condição de substituto tributário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

É legítima a incidência de juros de mora, à taxa Selic, sobre o valor da multa de ofício proporcional, não paga no seu vencimento.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para confirmar a exclusão da receita bruta apurada pela fiscalização, dos valores de R\$472.000,00 no ano calendário de 2008, R\$340.000,00 no ano calendário de 2009, R\$810.000,00 no ano calendário de 2010 e, R\$ 1.821.000,00 no ano calendário de 2011, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Fabiano e Ronaldo Apelbaum que lhe davam integral provimento.

Documento assinado digitalmente.

Marcelo Cuba Netto - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto, João Otávio Oppermann Thomé, Luis Fabiano Alves Penteado, Roberto Caparroz de Almeida, Ester Marques Lins de Sousa e Ronaldo Apelbaum.

Relatório

O processo versa sobre a exclusão do contribuinte TORRES, POPENGA E CIA LTDA do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01.07.2007, e lançamentos de ofício do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e reflexos (Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL) que lhe seguiram, efetivados na modalidade do lucro arbitrado.

Originariamente os processos eram distintos, constando os referidos lançamentos de ofício no Processo nº 10935.722.244/2012-00, entretanto, foram posteriormente (mas antes do julgamento pela autoridade julgadora *a quo*) reunidos no presente.

No Termo de Representação para exclusão do Simples Nacional (fls. 2-11) detalha a fiscalização os motivos que conduziram à expedição do Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 005/2012, de 18.09.2012 (fls. 897).

Foram dois os motivos apontados: (i) ter deixado de escriturar a movimentação bancária; e (ii) ter auferido receita bruta em valor superior ao limite para permanência no regime. Pelo segundo motivo, sua exclusão surtiria efeitos a partir de janeiro de 2008, contudo, pelo primeiro motivo, sua exclusão retroagiu a 01.07.2007.

O contribuinte apresentou os extratos bancários de sua movimentação financeira, em atendimento a intimação fiscal para este fim.

De acordo com o relato contido no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1276-1686), a fiscalização excluiu os valores que, pelo histórico do extrato bancário, denotavam não se tratar de receita (estornos, devoluções de cheques, resgates de aplicações, empréstimos e financiamentos, etc) e intimou a empresa a comprovar a origem dos demais créditos havidos. A fiscalizada não respondeu à intimação. Numa segunda intimação a respeito, apresentou alguns contratos de empréstimos bancários, os quais comprovaram a origem de apenas alguns créditos, restando a maior parte não comprovados.

A fiscalização constatou que a empresa informava em suas Declarações Anuais do Simples Nacional – DASN valores de receita bruta inferiores aos que constavam em sua escrituração comercial, conforme se expõe na tabela abaixo:

Período	Receita Bruta Informada DASN	Receita Bruta Escriturada
2º Sem-2007	400.234,28	788.348,01
2008	784.693,79	1.340.583,78
2009	831.995,00	1.244.113,12
2010	1.005.061,30	1.414.541,85
2011	1.497.824,00	3.163.574,56

A fiscalização também constatou que a empresa não escriturou a movimentação bancária relativa à conta mantida no Banco do Brasil (a conta de maior movimentação) nos anos de 2007, 2008, 2010 e 2011, limitando-se a escriturar apenas a movimentação bancária nos Bancos HSBC e SICOOB, de menor expressividade, naqueles períodos. E que, no ano de 2009, embora tenha escriturado a movimentação bancária no Banco do Brasil, esta se revelou muito superior (créditos totais de R\$ 6.179.811,32) à receita declarada.

Tendo em vista a exclusão da empresa do Simples Nacional, e o disposto no art. 32, §2º da LC nº 123/2006, a fiscalização intimou-a para que declinasse sua opção pela forma de tributação (Lucro Presumido, Lucro Real trimestral ou anual).

Registrou a fiscalização que a empresa não se pronunciou sobre a intimação, e que, não tendo ela manifestado qualquer opção por alguma forma de tributação, tacitamente aceitou o arbitramento. O arbitramento foi justificado com base no art. 530, inciso II, alínea 'a', do RIR/99 (imprestabilidade da escrituração para identificar a efetiva movimentação financeira), tendo em vista que a sua movimentação financeira bancária não fora escriturada na conta Bancos, e tampouco fora possível identificá-la na conta Caixa.

As receitas declaradas pela empresa nas declarações simplificadas (DASN) respectivas (receitas de vendas e receitas de prestação de serviços) foram tributadas pelo lucro arbitrado por meio dos percentuais específicos a cada atividade e subtraídas do montante dos depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, ao entendimento de que já estariam incluídas no montante da movimentação bancária. Com relação à parcela da receita omitida, por não haver esclarecimentos quanto à sua origem, foi utilizado o percentual de arbitramento mais elevado, correspondente à prestação de serviços.

Os valores declarados no Simples Nacional foram aproveitados no lançamento de ofício. Sobre todos os valores lançados a multa de ofício cominada foi de 75%.

A ciência da exclusão do Simples Nacional ocorreu em 21.09.2012, e, dos lançamentos de ofício, em 17.11.2012.

Tempestivamente, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade contra a exclusão (fls. 1220-1382) e contra os lançamentos de ofício (fls. 2847-2915), cujos argumentos sintetizo a seguir:

Quanto à exclusão

Preliminares:

- a) nulidade da exclusão por não ter o termo de exclusão sido registrado no portal do Simples Nacional, conforme previsto no artigo 4º da Resolução do CGNS nº 15 de 23/07/2007, com as alterações da Resolução CGSN nº 23, de 16/11/2007, bem como em razão de não ter sido aguardado o fim do processo administrativo instaurado para que fossem conferidos efeitos à exclusão.
- b) nulidade do procedimento por falta de comunicação acerca da prorrogação do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, conforme determina o artigo 9º da Portaria RFB nº 3.014, de 24/06/2011, circunstância que faz com que o contribuinte se sinta coagido, caracterizando ofensa ao devido processo legal, ao contraditório e ampla defesa, e ao princípio da legalidade;
- c) nulidade do procedimento por falta de alteração do MPF para inclusão do Simples Nacional, conforme determina o artigo 7º, §1º, da mesma Portaria;

Mérito:

- d) falta de fundamentação legal para a exclusão e não subsunção da situação de fato aos dispositivos invocados, pois: i) não houve falta na escrituração do livro caixa (a empresa apresentou os livros solicitados pelo fisco), e não houve falta de identificação da movimentação bancária (a empresa

apresentou seus extratos bancários), e ii) não houve a suposta falta de comunicação da exclusão obrigatória, a hipótese utilizada pelo fisco é de exclusão por desrespeito ao limite de receita bruta permitida em razão das omissões de receita constatadas, cujo enquadramento legal correto seria o § 9º do artigo 3º da LC 123/2006, dispositivo não invocado pelo fisco;

- e) decadência do direito de lançar, relativa aos meses de julho, agosto e setembro de 2007, e consequente impossibilidade de considerar a receita supostamente omitida destes meses para o cálculo da receita total auferida no período de apuração considerado (julho a dezembro de 2007), o que faz com que a empresa fique dentro do limite estabelecido pela legislação de regência, e torna nula a exclusão efetuada;
- f) duplicidade de cálculo, na autuação, das receitas escrituradas, posto que a movimentação bancária foi somada à receita escriturada mas não declarada (vide tabela que instrui o item 4.13 do Termo de Representação Administrativa, às fls.8 do processo), isto é, foi considerado pela fiscalização que toda a receita escriturada da empresa foi movimentada pela conta Caixa, sem passar por bancos, o que é um absurdo;
- g) impossibilidade de fazer a juntada integral da documentação comprobatória, em razão de o Diário e demais documentos (exceto os extratos bancários, que foram devolvidos) ainda se encontrarem em poder da fiscalização;
- h) existência de equívocos na apuração dos valores omitidos, que serão oportunamente demonstrados, e necessidade de exclusão de outros valores da base de cálculo da omissão de receitas, conforme planilhas (empréstimos, desconto de títulos, cheques descontados, empréstimos de sócios – transferências e depósitos on line, desbloqueio de depósitos);
- i) necessidade de recomposição das receitas e da verificação quanto aos eventuais efeitos sobre a sua exclusão.

Quanto aos lançamentos de ofício

Preliminar:

- j) necessidade de reunião de todos os processos decorrentes da ação fiscal para o julgamento em conjunto: processos 10935.722212/2012-04 (exclusão do Simples Nacional), 10935.722244/2012-00 (lançamentos de ofício do IRPJ e reflexos), 10935.722242/2012-11 (lançamento das contribuições previdenciárias de julho/2007 a dezembro/2008), e 10935.722432/2012-57 (contribuições previdenciárias de janeiro/2009 a dezembro/2011), de modo a preservar a segurança jurídica e evitar decisões conflitantes;

Mérito:

- k) a impossibilidade do lançamento de ofício depois de protocolada a manifestação de inconformidade com efeito suspensivo contra o Termo de Exclusão do Simples Nacional;

- l) subsidiariamente, a inaplicabilidade da multa de ofício, caso se considere que o presente lançamento tenha ocorrido para fins de prevenir a decadência, uma vez que se encontrava suspensa a exigibilidade dos débitos;
- m) decadência dos fatos geradores ocorridos nos meses de julho e agosto de 2007;
- n) não subsunção da situação de fato aos dispositivos invocados para fundamentar a exclusão (letra 'd' acima);
- o) não superação do limite para permanência no regime em 2007, ante a comprovação da origem de parte da movimentação bancária, da decadência parcial, e duplicidade de cômputo das receitas escrituradas;
- p) ausência de explicação para o fato de a fiscalização ter descontado do valor de movimentação bancária o valor de receita declarada, mas não ter procedido da mesma forma com relação ao valor de receita não declarada, estando tanto uma quanto a outra escrituradas;
- q) quanto ao §9º do art. 3º, caso não se entenda pela sua aplicação com base na redação original da LC 123/06, que prevê a exclusão por excesso ao limite no ano-calendário seguinte, e se entenda pela sua aplicação com base na nova redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 2011, que prevê a exclusão por excesso ao limite no mês subsequente à ocorrência do excesso, exceto se o excesso não for superior a 20%, é importante identificar exatamente o mês em que se deu o excesso, para só então estabelecer o início dos efeitos da exclusão, o que a autoridade fiscal não fez, limitando-se a excluir a contribuinte com efeitos retroativos ao mês de julho de 2007;
- r) quanto ao PIS e à COFINS, erro no enquadramento legal, e necessidade de exclusão do ICMS das suas bases de cálculo;
- s) não incidência de juros sobre a multa de ofício;
- t) impossibilidade da utilização do arbitramento como forma de apuração, pois, embora a empresa não tenha contabilizado a conta Bancos, sua escrituração não apresenta fraudes, vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar o que nela está disposto, ademais, a movimentação bancária é plenamente identificável por meio dos extratos apresentados;
- u) ilegal descon sideração da forma de apuração adotada por opção da empresa, e, subsidiariamente, obrigatoriedade da fiscalização de adotar o lucro real, e não o arbitrado, quando descon sidera a opção da empresa.

Analisando a peça de defesa, a 2ª Turma de Julgamento da DRJ/Curitiba julgou-a parcialmente procedente, proferindo o Acórdão nº 06-39.942, cuja ementa encontra-se assim redigida:

“Assunto: Simples Nacional

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2011

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/12/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 30/

12/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 03/01/2016 por MARCELO CUBA NETTO,

Assinado digitalmente em 30/12/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME

Impresso em 06/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

EXCLUSÃO DO SIMPLES. PRAZO DECADENCIAL.

O ato de exclusão ex officio do Simples constitui procedimento destinado a alterar o regime tributário a que se submete o contribuinte, medida esta que deverá ser implementada pela autoridade fiscal, no momento em que verificar quaisquer das condições impeditivas previstas na Lei Complementar nº 123 de 2006. Todavia, a eventual constituição de crédito tributário estará sujeita aos prazos de decadência estabelecidos no CTN.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. ESCRITURAÇÃO QUE NÃO PERMITE IDENTIFICAR A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

Restando comprovado que a escrituração mantida pela contribuinte não permite identificar a movimentação financeira, principalmente bancária, caracterizando afronta ao inciso VIII do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006 que instituiu o regime simplificado, é de se julgar procedente o Termo que determinou sua exclusão ao benefício.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007

DECADÊNCIA

Impõem-se reconhecer decaído o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento para exigir tributos relativos aos meses de julho, agosto e setembro de 2007, tendo em vista que a ciência do lançamento ocorreu em 17/11/2012.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

A multa de ofício integra a obrigação tributária principal e, por conseguinte, o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora.

INCONSTITUCIONALIDADE DOS ATOS LEGAIS. DISCUSSÃO

As autoridades administrativas não podem negar aplicação às leis regularmente emanadas do Poder Legislativo. O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada ao Poder Judiciário.

CITAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA OU DOUTRINA.

No julgamento de primeira instância, a autoridade administrativa observará apenas a legislação de regência, assim como o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB), expresso em atos normativos de observância obrigatória, não estando vinculada às decisões administrativas ou judiciais proferidas em processos dos quais não participe o interessado ou que não possuam eficácia erga omnes, e nem a opiniões doutrinárias sobre determinadas matérias.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

PROTESTO PELA JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS E PELA PRODUÇÃO DE PROVAS.

O protesto pela juntada de novos documentos aos autos, deve ser fundamentado e concomitante à apresentação da correspondente documentação, ficando prejudicado, destarte, o pedido efetuado no desfecho da peça impugnatória,

no sentido de posterior juntada de documentos, frisando-se que, até a data do presente julgamento, o suplicante não trouxe qualquer documentação adicional que pudesse justificar o referido pedido.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. FALTA DE INDICAÇÃO DO TRIBUTOS FISCALIZADO. NULIDADE DE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Mesmo que restasse caracterizada a falta de indicação do tributo ou contribuição no Mandado de Procedimento Fiscal, instrumento de controle interno da administração tributária, não constituiria causa à nulidade do lançamento.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL CIÊNCIA DAS PRORROGAÇÕES VIA INTERNET. PREVISÃO LEGAL.

A ciência pelo sujeito passivo das prorrogações e demais alterações no curso do procedimento se dá por intermédio da Internet, mediante a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONEXÃO. JULGAMENTO CONJUNTO. LIMITAÇÃO À COMPETÊNCIA QUANTO À MATÉRIA DESIGNADA A CADA TURMA DE JULGAMENTO

As normas que regem o processo administrativo fiscal não trazem a previsão de julgamento conjunto de processos distintos. Todavia, tratando-se de processos relativos aos mesmos fatos, eles devem ser distribuídos preferencialmente para a mesma Turma de Julgamento, em atendimento ao princípio da eficiência no serviço público e evitando-se a proliferação de decisões conflitantes sobre os mesmos fatos, observada a limitação quanto à matéria designada via Portaria específica a cada uma das Turmas de Julgamento que compõem a DRJ.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008, 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009, 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A falta de escrituração da movimentação financeira registrada em contas-correntes bancárias demonstra a existência de falhas na escrituração contábil da pessoa jurídica, autorizando o arbitramento do lucro, no caso presente, com base na receita bruta conhecida, composta por receitas escrituradas e receitas omitidas.

LIVROS FISCAIS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. INSUFICIÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITA. CARACTERIZAÇÃO.

Configura omissão de receita a escrituração insuficiente, nos correspondentes livros comerciais/fiscais das receitas auferidas pelo contribuinte e verificadas em sua movimentação bancária.

CRÉDITOS BANCÁRIOS.

Por expressa previsão legal caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em contas de depósito mantidas juntos a instituições financeiras, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008, 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009, 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS

Na apuração da base de cálculo do PIS/Pasep é incabível a exclusão do ICMS.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Data do fato gerador: 31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008, 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009, 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS

Na apuração da base de cálculo da Cofins é incabível a exclusão do ICMS.”

Em síntese, a DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo a exclusão da empresa do Simples Nacional nos moldes em que efetuada, e julgou parcialmente procedente a impugnação, para reconhecer decadente o direito de efetuar o lançamento para exigência dos tributos referentes aos meses de julho, agosto e setembro de 2007, e para manter, na íntegra, as exigências relativas aos demais períodos alcançados pela autuação.

Cientificada desta decisão em 15.04.2013, conforme AR de fls. 3031, e com ela inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 14.05.2013, fls. 3038-3151, no qual, em síntese, reprisou os argumentos expostos na inicial, e acrescenta, ainda, o seguinte:

A decisão recorrida não analisou os autos do processo e ignorou a manifestação expressa e inequívoca da recorrente acerca do regime de apuração do lucro a ser utilizado em decorrência da sua exclusão do sistema do Simples Nacional, pois ratificou a equivocada afirmação da fiscalização de que, ao ser intimada a respeito, nada respondera. Às fls. 1505-1506 encontra-se a resposta dada pela recorrente em 08.10.2012, na qual informa sua opção pelo lucro presumido, nos seguintes termos:

“Assim, informa a Requerente que irá optar pelo recolhimento do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do Lucro Presumido.”

A decisão recorrida também não apreciou os diversos documentos apresentados pela recorrente, alegando que teriam sido juntadas somente notas fiscais sem outras provas que as correlacionassem a questionamentos da autoridade fiscal, os quais a recorrente torna a insistir e especificar onde se encontram nos autos.

Na sessão de 5 de dezembro de 2013, esta Turma, por meio do Acórdão 1102-001.005 anulou a decisão de piso, por ter deixado de analisar os diversos documentos contidos em vários anexos à peça impugnatória, bem como por ter fundamentado em parte sua

decisão na equivocada premissa de que o contribuinte não teria respondido à intimação acima mencionada. O acórdão apresenta a seguinte ementa:

“NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. AUSÊNCIA DE ANÁLISE DE PROVAS. DECISÃO BASEADA EM PREMISSA FALSA.

Apresenta vício de nulidade o julgado proferido com preterição ao direito de defesa, caracterizado pela ausência de análise de documentos juntados à impugnação/manifestação de inconformidade, bem como pela fundamentação baseada em uma premissa inexistente de fato.”

Ao reanalisar a defesa do contribuinte, em face das citados elementos de prova, a DRJ reconheceu assistir razão à recorrente com relação à comprovação de diversos empréstimos, os quais determinou fossem excluídos da tributação. Por outro lado, negou provimento com relação aos demais depósitos que a contribuinte pretendia ver excluídos da tributação, alegando serem referentes a: (i) desconto de títulos, (ii) descontos de cheques, (iii) empréstimos efetuados pelos sócios. De resto, a DRJ mais uma vez confirmou o acerto da exclusão da empresa do Simples Nacional, e novamente reconheceu a decadência dos meses de julho, agosto e setembro de 2007.

A ementa do Acórdão 06-46.492, da 2ª Turma da DRJ/CTA, encontra-se assim redigida:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

NULIDADE DA DECISÃO ANTERIOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

REALIZAÇÃO DE NOVO JULGAMENTO.

Tendo o CARF anulado a decisão anterior de primeira instância para que outra seja proferida, apreciando os argumentos contidos na impugnação e não analisados por esta DRJ, procede-se a novo julgamento.

PROTESTO PELA JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS E PELA PRODUÇÃO DE PROVAS.

O protesto pela juntada de novos documentos aos autos, deve ser fundamentado e concomitante à apresentação da correspondente documentação, ficando prejudicado, destarte, o pedido efetuado no desfecho da peça impugnatória, no sentido de posterior juntada de documentos, frisando-se que, até a data do presente julgamento, o suplicante não trouxe qualquer documentação adicional que pudesse justificar o referido pedido.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. FALTA DE INDICAÇÃO DO TRIBUTOS FISCALIZADO. NULIDADE DE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Mesmo que restasse caracterizada a falta de indicação do tributo ou contribuição no Mandado de Procedimento Fiscal, instrumento de controle interno da administração tributária, não constituiria causa à nulidade do lançamento.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL CIÊNCIA DAS PRORROGAÇÕES VIA INTERNET. PREVISÃO LEGAL.

A ciência pelo sujeito passivo das prorrogações e demais alterações no curso do procedimento se dá por intermédio da Internet, mediante a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONEXÃO. JULGAMENTO CONJUNTO. LIMITAÇÃO À COMPETÊNCIA QUANTO À MATÉRIA DESIGNADA A CADA TURMA DE JULGAMENTO

As normas que regem o processo administrativo fiscal não trazem a previsão de julgamento conjunto de processos distintos. Todavia, tratando-se de processos relativos aos mesmos fatos, eles devem ser distribuídos preferencialmente para a mesma Turma de Julgamento, em atendimento ao princípio da eficiência no serviço público e evitando-se a proliferação de decisões conflitantes sobre os mesmos fatos, observada a limitação quanto à matéria designada via Portaria específica a cada uma das Turmas de Julgamento que compõem a DRJ.

Assunto: Simples Nacional

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2011

EXCLUSÃO DO SIMPLES. PRAZO DECADENCIAL.

O ato de exclusão ex officio do Simples constitui procedimento destinado a alterar o regime tributário a que se submete o contribuinte, medida esta que deverá ser implementada pela autoridade fiscal, no momento em que verificar quaisquer das condições impeditivas previstas na Lei Complementar nº 123 de 2006. Todavia, a eventual constituição de crédito tributário estará sujeita aos prazos de decadência estabelecidos no CTN.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. ESCRITURAÇÃO QUE NÃO PERMITE IDENTIFICAR A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

Restando comprovado que a escrituração mantida pela contribuinte não contempla a movimentação bancária, caracterizando afronta ao inciso VIII do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006 que instituiu o regime simplificado, é de se julgar procedente o Termo que determinou sua exclusão ao benefício.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007

DECADÊNCIA.

Impõem-se reconhecer decaído o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento para exigir tributos relativos aos meses de julho, agosto e setembro de 2007, tendo em vista que a ciência do lançamento ocorreu em 17/11/2012.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

A multa de ofício integra a obrigação tributária principal e, por conseguinte, o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora.

INCONSTITUCIONALIDADE DOS ATOS LEGAIS. DISCUSSÃO

As autoridades administrativas não podem negar aplicação às leis regularmente emanadas do Poder Legislativo. O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada ao Poder Judiciário.

CITAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA OU DOUTRINA.

No julgamento de primeira instância, a autoridade administrativa observará apenas a legislação de regência, assim como o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB), expresso em atos normativos de observância obrigatória, não estando vinculada às decisões administrativas ou judiciais proferidas em processos dos quais não participe o interessado ou que não possuam eficácia *erga omnes*, e nem a opiniões doutrinárias sobre determinadas matérias.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008, 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009, 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A falta de escrituração da movimentação financeira registrada em contas-correntes bancárias demonstra a existência de falhas na escrituração contábil da pessoa jurídica, autorizando o arbitramento do lucro, no caso presente, com base na receita bruta conhecida, composta por receitas escrituradas e receitas omitidas.

LIVROS FISCAIS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. INSUFICIÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITA. CARACTERIZAÇÃO.

Configura omissão de receita a escrituração insuficiente, nos correspondentes livros comerciais/fiscais das receitas auferidas pelo contribuinte e verificadas em sua movimentação bancária.

CRÉDITOS BANCÁRIOS.

Por expressa previsão legal caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em contas de depósito mantidas juntos a instituições financeiras, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PEDIDO DE EXCLUSÃO DE VALORES DECORRENTES DE DESCONTO DE TÍTULOS E DE DESCONTO DE CHEQUES SOB ALEGAÇÃO DE QUE NÃO SERIAM CORRESPONDENTES A RECEITAS DA EMPRESA.

Rejeita-se o pedido de exclusão de valores decorrentes de descontos de títulos e de desconto de cheques por, alegadamente não serem oriundos de receitas da pessoa jurídica, posto que o sujeito passivo não apresentou nenhuma comprovação do alegado.

EXCLUSÃO DE VALORES QUE TERIAM SIDO ORIUNDOS DE EMPRÉSTIMOS EFETUADOS PELOS SÓCIOS. FALTA DE PROVAS.

Improcede o pedido de exclusão de valores que teriam como origem empréstimos efetuados pelos sócios quando desacompanhado de qualquer comprovação.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008, 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009, 31/03/2010,

30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS

Na apuração da base de cálculo do PIS/Pasep é incabível a exclusão do ICMS.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Data do fato gerador: 31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008, 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009, 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS

Na apuração da base de cálculo da Cofins é incabível a exclusão do ICMS.

Cientificada desta decisão em 28.04.2014, conforme AR de fls. 3297, e com ela inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 26.05.2014, fls. 3298-3409, no qual, em síntese, requer o seguinte, de acordo com a parte final de sua peça de defesa:

Preliminarmente:

- a reunião deste processo (que já foi reunido com o processo 10935.722.244/2012-00) aos processos 10935.722242/2012-11 e 10935.722432/2012-57, a fim de evitar julgamentos contraditórios;

- a anulação da exclusão do Simples Nacional e de todos os créditos tributários constituídos nos processos acima relacionados, uma vez que o AFRFB não respeitou a opção da RECORRENTE pelo regime do lucro presumido, o que revela flagrante ilegalidade;

- a anulação da exclusão do Simples Nacional e de todos os créditos tributários constituídos nos processos acima relacionados, uma vez que os elementos apresentados pela RECORRENTE ao AFRFB permitiam que fosse realizada a reconstrução da escrita fiscal da RECORRENTE a fim de que fosse empregado o método do lucro presumido;

- a anulação do Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 005/2012, bem como tornar nulos todos os seus efeitos, por não ter sido publicado no sítio eletrônico do Portal do Simples Nacional, ofendendo o disposto no art. 4º da Resolução nº 15, de 23/07/2007, ato que é condição de eficácia da exclusão;

- a anulação de toda a investigação realizada pelo AFRFB sob o manto do MPF n. 09.1.03.00-2012-00012-2, uma vez que este não foi alterado para autorizar a fiscalização do Simples Nacional, ofendendo o disposto no art. 7º, § 1º, Portaria RFB nº 3.104/2011;

Primeira Parte do Mérito (Impugnação à Exclusão do Simples Nacional):

- a anulação do Termo de Exclusão, uma vez que a RECORRENTE não deixou de escriturar seu livro caixa e nem tampouco impediu que o AFRFB identificasse sua movimentação financeira, inclusive bancária;

- a anulação do Termo de Exclusão, uma vez que a RECORRENTE jamais deixou de realizar qualquer comunicação de exclusão obrigatória, consoante acusou o AFRFB. Dessa forma, não há fundamento legal válido para manter a exclusão;

- a anulação dos efeitos da exclusão da RECORRENTE do Simples Nacional no ano de 2007, uma vez que foram considerados períodos decaídos para verificar a suposta “omissão de receitas”;

Segunda Parte do Mérito (Impugnação ao Lançamento):

- a anulação dos efeitos da exclusão da RECORRENTE do Simples Nacional e de todos os créditos tributários constituídos em decorrência de tal ato, uma vez que o AFRFB falhou diversas e incontáveis vezes ao determinar a base de cálculo da suposta “omissão de receitas” e também na base de cálculo dos tributos, não sendo possível que o CARF remende os lançamentos, pois:

- a) É ilegal considerar os valores advindos de contratos de empréstimos tomados pela RECORRENTE como receita bruta;
- b) É ilegal considerar valores em duplicidade para verificar a suposta “omissão de receitas”;
- c) É ilegal considerar valores recebidos a título de empréstimo bancário, posto que não representam receitas a ponto de configurarem “omissão de receitas”;
- d) É ilegal considerar valores relativos a desconto de títulos, pois não representam receitas a ponto de configurarem “omissão de receitas”;
- e) É ilegal tratar os cheques que foram recebidos apenas para serem descontados como receita da RECORRENTE;
- f) Tomando as precauções dos subitens anteriores, determinar a recomposição da receita bruta da RECORRENTE para fins de verificar a observância ao regime do Simples Nacional;

- a anulação dos efeitos da exclusão da RECORRENTE do Simples Nacional no período de 2007 e 2008, tendo em vista que se houve percepção de receita bruta acima do permitido, isto somente ocorreu no ano de 2008, logo, pela redação original do art. 3º, §9º, da LC 123/06, os efeitos da exclusão somente podem ocorrer a partir de 2009;

- *subsidiariamente*, que a exclusão seja realizada com fulcro na nova redação do §9º do art. 3º da LC 123/06, identificando-se exatamente o mês em que se deu o excesso;

- a anulação dos lançamentos de PIS e COFINS, tendo em vista o erro no apontamento dos dispositivos legais que subsidiaram o lançamento;

- a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS, tendo em vista que não se trata de faturamento ou receita, mas sim de mero ingresso;

- a anulação do auto de infração no que tange à incidência dos juros sobre a multa de ofício, uma vez que não existe fundamento legal para tanto.

Esclareça-se que todas as indicações de folhas neste voto dizem respeito à numeração digital do e-processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Nulidades. Erros formais. Enquadramento legal. Cerceamento de defesa.

Inicialmente, registre-se que, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 – PAF, que rege o processo administrativo fiscal, somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Quando, no caso concreto, isto de fato ocorreu (cerceamento do direito de defesa), esta Turma não se furtou em reconhecer a nulidade do ato praticado, determinando que um novo fosse expedido.

Contudo, é jurisprudência pacífica no âmbito deste Colegiado, que eventuais erros ou equívocos na apuração dos tributos devidos devem ser enfrentados como matéria de mérito, o que pode levar à insubsistência parcial, ou até, em certos casos, total, do crédito lançado, mas que tais circunstâncias não implicam a nulidade do ato. Da mesma forma se dá com relação às alegações que envolvam a eventual inobservância da legislação que regula a matéria sob litígio, ou de erro ou inadequação de enquadramento legal.

Eventual equívoco ou omissão no tocante ao enquadramento legal, somente vicia a exigência se houver prejuízo ao contribuinte, por impossibilitar a sua defesa. No caso concreto, os fatos que deram origem à tributação estão perfeitamente descritos no trabalho fiscal, e o contribuinte, por sua vez, defendeu-se plenamente, demonstrando saber exatamente as razões de autuação.

Por outro lado, também é remansosa a jurisprudência deste Colegiado, no sentido de que, havendo o descumprimento de rito formal relevante imposto pela legislação para a prática de certo ato (como, *e.g.*, a necessidade de prévia suspensão da imunidade ou isenção, quando o caso, para a efetivação do lançamento de ofício), tal ato é passível de ser declarado nulo.

A recorrente aduz, como uma das causas de nulidade do Termo de Exclusão do Simples Nacional, o fato de este não ter sido publicado no sítio eletrônico do Portal do Simples Nacional, em violação ao disposto no art. 4º da Resolução nº 15, de 23/07/2007, alegando ser este ato (a publicação no sítio) condição de eficácia da exclusão.

Equivoca-se, contudo, a recorrente.

O dispositivo invocado possui a seguinte redação:

“Art. 4º A competência para excluir de ofício ME ou EPP do Simples Nacional é da RFB e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município.

§1º Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federativo que iniciar o processo de exclusão de ofício. (Alterado pela Resolução CGSN nº 46, de 18 de novembro de 2008)

§2º Revogado. (Revogado pela Resolução CGSN nº 46, de 18 de novembro de 2008)

§3º Será dada ciência do termo a que se refere o §1º à ME ou à EPP pelo ente federativo que tenha iniciado o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação. (Alterado pela Resolução CGSN nº 46, de 18 de novembro de 2008)

§3ºA Na hipótese de a ME ou EPP impugnar o termo de que trata o §1º, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 6º.(Incluído pela Resolução CGSN nº 46, de 18 de novembro de 2008)

§3ºB Não havendo impugnação do termo de que trata o §1º, este se tornará efetivo depois de vencido o respectivo prazo, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 6º.(Incluído pela Resolução CGSN nº 46, de 18 de novembro de 2008)

§4º A exclusão de ofício será registrada no Portal do Simples Nacional na internet, pelo ente federativo que a promoveu, ficando os efeitos dessa exclusão condicionados a esse registro.

§5º O contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício será de competência do ente federativo que efetuar a exclusão, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

(...)”

Veja-se que o dispositivo acima transcrito se refere, de forma coerente, à necessidade de publicação, no Portal do Simples Nacional na internet, da *exclusão de ofício* da empresa, e não do *Termo de Exclusão* da empresa, como quer dar a crer a recorrente.

A finalidade da norma em questão é, evidentemente, dar ciência a terceiros da exclusão daquela empresa do regime simplificado, visto que tal circunstância traz diversas implicações a outros contribuintes que com ela venham a entabular negócios.

Tendo a contribuinte apresentado manifestação de inconformidade e recurso voluntário contra a sua exclusão, por expressa determinação legal encontram-se suspensos os efeitos daquela exclusão, os quais só adquirirão eficácia quando se tornar definitiva, na esfera administrativa, a decisão desfavorável (se o caso) ao contribuinte.

Por certo que, se tivesse havido no sítio na internet a publicação da exclusão da empresa do Simples Nacional, enquanto esta ainda estivesse *sub judice*, e não fosse, portanto, apta a surtir seus efeitos, aí sim teria a contribuinte motivos para protesto.

Portanto, nenhuma causa de nulidade, ou sequer irregularidade, houve quanto a este aspecto. A publicação da exclusão de ofício da empresa no Portal do Simples Nacional somente será feita após a decisão final administrativa que venha a confirmar a correção daquela exclusão.

Irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal

Requer a recorrente a anulação de toda a investigação realizada pela autoridade fiscal ao argumento de que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF 09.1.03.00-2012-00012-2 não foi alterado para autorizar a fiscalização do Simples Nacional, mas tão somente para a inclusão do IRPJ.

O pleito da recorrente não merece prosperar.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, instituído originariamente pela Portaria SRF nº 3.007, de 2001, constitui mero instrumento de controle indispensável à administração tributária, permitindo acompanhar o desenvolvimento das atividades realizadas pelos Auditores-Fiscais, e também instrumento de garantia para o contribuinte, na medida em que este poderá conferir se, de fato, os Auditores-Fiscais que o estejam fiscalizando estão no exercício legal de suas funções.

A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN, e os pressupostos de sua validade e eficácia para surtir os efeitos a que se destina têm sede, apenas, no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF, diploma este que possui *status* e força de Lei, consoante reiterada e pacífica jurisprudência administrativa e judicial. E a competência para a realização desta atividade encontra-se assente no art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.457, de 2007, *verbis*:

“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

(...)”

Portanto, eventuais falhas ou irregularidades que porventura tenham ocorrido quanto à observância das regras pertinentes ao MPF, quando muito, poderiam suscitar responsabilidade administrativa do Auditor-Fiscal da Receita Federal; nunca, porém, teriam

força para retirar daquela autoridade a competência para efetuar o lançamento, que lhe é assegurada por lei.

Não apenas esta turma, mas o próprio CARF possui uma sólida jurisprudência neste sentido. Transcrevo abaixo ementa de decisão unânime da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, proferida na sessão de 15 de agosto de 2012, tendo por relator o conselheiro Valmir Sandri, bem como, a título ilustrativo, precedente desta turma, de relatoria do conselheiro Francisco Alexandre dos Santos Linhares:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – VALIDADE O Mandado de Procedimento Fiscal é apenas um instrumento gerencial de controle administrativo da atividade fiscal, que tem também como função oferecer segurança ao sujeito passivo, ao lhe fornecer informações sobre o procedimento fiscal contra ele instaurado e possibilitar-lhe confirmar, via Internet, a extensão da ação fiscal e se está sendo executada por servidores da Administração Tributária e por determinação desta. **(Acórdão nº 9101-001.457, relator Valmir Sandri, sessão de 15 de agosto de 2012)**

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O mandado de procedimento fiscal é mero instrumento administrativo de controle e não invalida o lançamento, que é ato administrativo plenamente vinculado e obrigatório por parte da autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional. **(Acórdão 1102- 000.907, relator Francisco Alexandre dos Santos Linhares, sessão de 06 de agosto de 2013)**

Pedido de reunião dos processos

A recorrente requer a reunião de quatro processos para serem julgados conjuntamente: o de exclusão do Simples, o de lançamento de IRPJ e reflexos decorrente da exclusão, e dois processos relativos a contribuições previdenciárias, também decorrentes da exclusão.

Os dois primeiros (exclusão do Simples, e lançamentos de IRPJ e reflexos decorrentes da exclusão) já se encontram aqui reunidos.

A despeito das considerações da recorrente acerca do teor do Regimento Interno do CARF, e da razoabilidade desta reunião, para que se evitem julgamentos contraditórios, o pleito não pode ser acatado.

Se por nenhuma outra razão, simplesmente pelo fato de que: (i) um dos processos de contribuições previdenciárias (10935.722242/2012-11) sequer chegou ao CARF, sendo que, em consulta pública ao Comprot (<http://comprot.fazenda.gov.br/e-gov/default.asp>), a sua última movimentação registrada seria com destino à DRJ de Ribeirão Preto-SP em 19/04/2013, dando a entender que sequer foi ainda proferida decisão de primeira instância sobre este; e (ii) o outro processo apontado de contribuições previdenciárias (10935.722432/2012-57), sequer foi localizado, pois seu número não corresponde a um número de processo válido, contudo, de qualquer sorte, nada indica que estaria em situação diversa do primeiro.

Portanto, seja pelo critério da razoabilidade, seja pelo princípio da oficialidade (impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados), previsto na Lei 9.784/99, deve-se prosseguir no julgamento tal qual se apresenta.

Exclusão do Simples Nacional

Aduz a recorrente a sua exclusão é indevida posto que em nenhum momento deixou de escriturar seu livro caixa e que tampouco impediu que a fiscalização identificasse sua movimentação financeira, inclusive bancária.

A recorrente desenvolve um raciocínio segundo o qual a lei lhe franquearia a permanência no Simples Nacional desde que: (i) escriturasse o livro caixa (ainda que este não contivesse nenhum registro da sua – expressiva, no caso – movimentação bancária); (ii) apresentasse – quando intimada – a movimentação bancária ao fisco (o que fez, ao entregar os extratos bancários), permitindo, assim, a identificação daquela movimentação. Não estaria, assim, obrigada a realizar qualquer forma de comunicação obrigatória de sua exclusão, e não haveria, portanto, fundamento legal válido para manter a exclusão.

Constrói este raciocínio a partir do seguinte dispositivo legal contido na Lei Complementar 123/2006:

“Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

(...)

VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

(...)”

Trata-se de argumento, contudo, e com a devida vênia, meramente retórico. Evidentemente, não é este o sentido da norma legal. O que a lei exige é que a empresa mantenha escrituração regular do livro caixa, e que este retrate fidedignamente a sua movimentação bancária.

Isto, aliás, está expresso em outro dispositivo da mesma Lei Complementar 123/2006 (grifei):

“Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

(...)

§ 2º As demais microempresas e as empresas de pequeno porte, além do disposto nos incisos I e II do caput deste artigo, deverão, ainda, manter o livro-caixa em que será escriturada sua movimentação financeira e bancária.

Não há sentido na interpretação que o contribuinte pretende extrair deste comando legal, no sentido de que bastaria que *o contribuinte* permitisse, *quando solicitado*, a identificação da movimentação bancária. Até mesmo porque, para além da obrigação do contribuinte de manter em boa ordem e guarda os documentos que lastreiam a sua escrituração, e de apresentá-los ao fisco quando solicitados, é certo que, após o advento da Lei Complementar 105/2001, o fisco dispõe da possibilidade de requisitar os extratos bancários diretamente às instituições financeiras, acaso não apresentados pelo sujeito passivo.

O fato de, no caso concreto, o contribuinte ter apresentado os extratos bancários ao fisco nada mais reflete, portanto, do que o mero cumprimento da obrigação legal a que estão sujeitas todas as pessoas jurídicas, no sentido de cooperar com a fiscalização, o que apenas tornou desnecessária a requisição daqueles extratos às instituições financeiras.

Quem deve “permitir” a identificação da movimentação bancária não é o contribuinte, mas sim o seu livro caixa, que deve “permitir” (no sentido de “conter”, refletir fidedignamente) aquela movimentação.

O quadro abaixo, elaborado pelo fisco (TVF, fls. 1675), demonstra de modo claro a extensão em que a determinação legal foi descumprida, no caso concreto:

Movimentação Bancária Torres, Popenha & Cia Ltda		
Créditos em Conta corrente Bancária		
Ano	Extratos	Escrituração
2007	4.361.315,73	0,00
2008	5.840.496,25	0,00
2009	6.192.692,13	6.248.166,39
2010	7.692.631,64	0,00
2011	6.662.192,68	0,00
Total	30.749.328,43	6.248.166,39

Conforme relatado anteriormente, foram dois os motivos pelos quais o fisco promoveu a exclusão da empresa do Simples Nacional: (i) ter deixado de escriturar a movimentação bancária; e (ii) ter auferido receita bruta em valor superior ao limite para permanência no regime.

E, conforme também anteriormente relatado, pelo segundo motivo, a sua exclusão surtiria efeitos somente a partir de janeiro de 2008, contudo, pelo primeiro motivo, a sua exclusão de fato retroagiu a 01.07.2007.

A recorrente tenta, com elaborada retórica e inteligentes argumentos, levar a discussão para o âmbito do excesso de receita bruta, seja em razão de terem sido considerados, em 2007, períodos já decaídos para verificar a suposta omissão de receitas, seja em razão dos alegados erros praticados pela fiscalização na apuração da omissão de receitas em todos os anos fiscalizados, tentando com isto deslocar os efeitos da exclusão para algum momento posterior (ou a partir de 2009, ou, subsidiariamente, para algum mês do ano de 2008 – a ser identificado – a partir do qual ter-se-ia dado o excesso de receita).

Contudo, nenhum destes argumentos ataca o motivo pelo qual a sua exclusão deu-se, no caso, a partir de 01.07.2007, que foi, conforme dito, a falta de escrituração da movimentação bancária no livro caixa mantido pela contribuinte.

Portanto, está correta a exclusão da empresa do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01.07.2007.

Forma de apuração do lucro

Aduz a recorrente que, tanto a exclusão quanto os lançamentos efetuados, encontram-se viciados em razão de não ter o auditor fiscal respeitado a sua opção pelo regime do lucro presumido, e mais, de ter ignorado a opção por ela feita, considerando não ter sido feita opção alguma. Ademais, sustenta que os elementos por ela apresentados ao fisco permitiam que fosse realizada a reconstrução da sua escrita fiscal a fim de que fosse empregado o método do lucro presumido, e não o arbitrado, e que sua escrita não era imprestável.

Inicialmente, deve-se registrar que, de fato, conforme ao norte já relatado, a fiscalização registrou, no Termo de Verificação Fiscal, que o contribuinte não teria respondido à intimação, o que caracterizaria aceitação tácita do arbitramento levado a efeito.

Entretanto, apesar deste evidente equívoco perpetrado pela fiscalização (o contribuinte, em nenhum momento, aceitou tacitamente o arbitramento), o que se percebe é que o contribuinte, de forma perspicaz e inteligente, procura desviar o foco da questão. O fato de o contribuinte concordar (tacitamente) ou não com o arbitramento nada tem a ver com *os motivos* que ensejaram o arbitramento em questão.

E o arbitramento, no caso, foi justificado pela fiscalização, conforme também ao norte já relatado, em razão da imprestabilidade da escrituração mantida pelo contribuinte para identificar a efetiva movimentação financeira, nos termos do disposto no art. 530, inciso II, alínea 'a', do RIR/99.

Confira-se, a respeito, o trecho do Termo de Verificação Fiscal a respeito (fls. 1676):

28. A fiscalização apurou que o contribuinte não contabilizou a conta Bancos a despeito de ter movimentação financeira no Banco do Brasil . Analisando os registros da conta Caixa , não é possível identificar ali o movimento bancário da empresa, fato que autoriza a desclassificação da escrita com o conseqüente arbitramento do lucro nos termos do art. 530, II, letra "a" do RIR (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

Confira-se, ainda, o quanto constou no corpo do próprio auto de infração do imposto de renda da pessoa jurídica (fls. 1606):

“Razão do arbitramento no(s) período(s): 09/2007 12/2007 03/2008 06/2008 09/2008 12/2008 03/2009 06/2009 09/2009 12/2009 03/2010 06/2010 09/2010 12/2010 03/2011 06/2011 09/2011 12/2011

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, deixou de lançar em sua escrituração contábil, sua movimentação financeira, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal.

Enquadramento Legal:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/12/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 30/

12/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 03/01/2016 por MARCELO CUBA NETTO,

Assinado digitalmente em 30/12/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME

Impresso em 06/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

Art. 530, inciso I, do RIR/99.”

É fato, também, que a DRJ, num primeiro momento — conforme fora destacado por este relator quando da prolação do acórdão 1102-001.005 (que anulava aquela decisão primeira) — defendera o arbitramento tendo por base a falta de manifestação do contribuinte, em momento próprio que lhe fora oportunizado. Este foi justamente um dos motivos pelos quais foi aquela decisão anulada (o outro foi a falta de análise de documentos apresentados em sede de impugnação).

Contudo, num segundo momento, a DRJ efetivamente enfrentou a questão central, e entendeu que o arbitramento, no caso, fora corretamente aplicado, uma vez que a contribuinte não preencheria os requisitos previstos na lei para que pudesse optar pelo lucro presumido, na mesma linha do que já assentara a fiscalização.

Confira-se, a respeito, o seguinte trecho da decisão recorrida a respeito (fls. 3281-3282, grifos do original):

“176. Perceba-se que muito embora a autoridade fiscal tenha questionado acerca da opção de tributação que seria eleita pelo sujeito passivo, a escolha **só poderia ser acatada caso a contribuinte preenchesse os requisitos previstos na legislação do imposto de renda**. As pessoas jurídicas optantes pela apuração de seus resultados pelo Lucro Presumido estão obrigadas à escrituração contábil e à manutenção dos livros fiscais, nos termos do artigo 527 do Decreto nº 3.000, de 1999, a saber:

177. O comando é taxativo, **deverá**. No presente caso, a contribuinte não cumpriu os requisitos previstos no transcrito art. 527, pois restou comprovado que deixou de lançar na escrituração contábil, a movimentação financeira, conforme já amplamente comentado no curso do presente voto. Dessa forma, mesmo tendo optado pelo Lucro Presumido, face à não observância do comando legal pertinente a tal forma de tributação é de se declarar correto o arbitramento do lucro.”

Não procede o argumento da recorrente de que a decisão recorrida teria inovado e alterado a fundamentação do lançamento. Conforme visto, as razões do arbitramento que a DRJ considerou, na sua decisão, foram as mesmas que motivaram a fiscalização a arbitrar o lucro da contribuinte.

Tampouco prospera o argumento de que os elementos por ela apresentados permitiriam ao fisco que fizesse a reconstrução de sua escrita fiscal a fim de empregar o método do lucro presumido em lugar do arbitrado. Isto porque cediço que não cabe ao fisco efetuar qualquer espécie de reconstituição da escrita fiscal ou comercial do contribuinte, com vistas a possibilitar a opção do contribuinte por regime que lhe seja mais favorável. O que cabe ao fisco fazer é efetuar o arbitramento como forma de apuração dos lucros do contribuinte, quando presentes os pressupostos legais para a sua aplicação.

Quanto à imprestabilidade da escrituração, entendo que o art. 530, II, letra “a” do RIR/99, dispositivo que foi expressamente referido pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, conforme excerto antes transcrito, é suficientemente claro a respeito:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro

arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária;

Uma leitura, mesmo que perfunctória, do dispositivo em questão permite verificar que não prospera o argumento recursal de que a fiscalização teria que apontar *vícios* outros, que não a mera falta de escrituração da movimentação financeira (nada obstante a magnitude desta movimentação frente às receitas declaradas), para sustentar a imprestabilidade da escrituração do contribuinte, com vistas a fundamentar o recurso ao arbitramento.

O arbitramento dos lucros do contribuinte, portanto, encontra-se plenamente justificado, no caso concreto.

Apuração da receita bruta

A receita bruta da fiscalizada foi apurada, conforme relatado, a partir dos depósitos bancários de origem não comprovada, ao amparo do art. 42 da Lei 9.430/96. Esta receita bruta constitui, nos termos das respectivas leis, a base de cálculo da incidência de todos os tributos lançados (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).

A recorrente, conforme relatado, alegou a existência de diversos erros na apuração desta base, motivo pelo qual requereu a nulidade do feito. Tal alegação, contudo, já foi ao norte rechaçada, devendo-se apreciar os argumentos apresentados sob a ótica do mérito, ajustando-se, se o caso, a base de cálculo lançada ao quanto decidido.

Item VII.I.a do recurso. Dos valores relacionados a empréstimos.

Sustenta a recorrente a necessidade de exclusão, no ano de 2007, dos valores que teriam origem em empréstimos realizados por pessoa jurídica a ela coligada, os quais não configuram receita.

Os empréstimos a que alude a recorrente teriam sido realizados entre a Recorrente e as empresas BRINK - Muito Mais Festa Ltda – CNPJ 05.168.747/0001-77 e UTILFESTAS - Utilfestas Ind. de Produtos P/Festas Ltda – CNPJ 03.169.964/0001-56.

Contudo, não há como acatar o pleito.

A recorrente elaborou um demonstrativo (Anexo VI do recurso), no qual relaciona os diversos créditos que pretende ver excluídos da tributação em face do alegado motivo, mas nenhum outro documento trouxe, alegando apenas que os contratos de empréstimos *serão futuramente apresentados, em decorrência da limitação temporal para*

apresentação desta defesa...”, sendo certo que, até o presente momento, nada neste sentido veio aos autos.

Conforme se verifica no referido demonstrativo, trata-se de diversos créditos bancários lançados entre setembro e dezembro de 2007, cujo histórico corresponde a “transferência on line”.

Cediço que, no âmbito da presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96, o ônus de elidir a imputação é do contribuinte, que somente pode fazê-lo mediante a comprovação da origem dos recursos, e ainda, eventualmente, do correto oferecimento da respectiva receita à tributação, no caso de se tratar de receita tributável.

Nada disto foi feito, neste caso, pelo que deve ser mantido o lançamento, nesta parte.

Item VII.I.b do recurso. Da dupla apuração das receitas escrituradas.

Sustenta a recorrente que o auditor fiscal considerou valores em duplicidade.

Ou, noutro giro, que com relação a uma parte da receita que foi objeto de lançamento, o fisco partiu do pressuposto de que esta teria transitado fisicamente nas mãos da recorrente (via conta “caixa”), e não em suas contas bancárias, o que é um absurdo.

Constrói suas alegações a partir da tabela de fls. 8, abaixo reproduzida, para aduzir que o auditor fiscal considerou que toda a sua movimentação bancária se refere a omissão de receitas, o que também é um absurdo, e que o auditor fiscal excluiu apenas as “receitas declaradas” do valor do que foi considerado como omissão de receitas para evitar a bitributação, mas deveria ter feito o mesmo também com as “receitas não declaradas” da recorrente, eis que estas necessariamente transitaram pelas suas contas correntes bancárias.

Eis a tabela:

Ano	Receita Escriturada	Receita Declarada	Mov Bancária	Receita não Declarada	Omissão	Receita Não Declarada/Omitida
2007	788.348,01	400.234,28	2.084.196,45	388.113,73	2.084.196,45	2.472.310,18
2008	1.304.583,78	784.693,79	4.917.748,83	519.889,99	4.917.748,83	5.437.638,82
2009	1.244.113,12	831.995,00	5.377.746,17	412.118,12	5.377.746,17	5.789.864,29
2010	1.414.541,85	1.005.061,30	5.674.947,02	409.480,55	5.674.947,02	6.084.427,57
2011	3.163.574,56	1.497.524,00	3.936.557,88	1.666.050,56	3.936.557,88	5.602.608,44
Total	7.915.161,32	4.519.508,37	21.991.196,35	3.395.652,95	21.991.196,35	25.386.849,30

Ocorre que a referida tabela de fls. 8 não é a que compõe o auto de infração. Portanto, qualquer impropriedade que esta eventualmente contenha não apresenta qualquer relevância neste momento.

A tabela que integra o Termo de Verificação Fiscal, e que efetivamente guarda pertinência com o lançamento fiscal efetuado, encontra-se às fls. 1677. Transcreve-se abaixo excerto do referido Termo:

“29. No quadro abaixo, a fiscalização demonstra um comparativo entre as receitas contabilizadas no livros diários, as receitas declaradas à Receita Federal e o montante considerado como omissão de receitas (depósito bancário de origem não comprovada). As receitas contabilizadas na conta 3.4.1.1.0001 (Outras Receitas) não foram declaradas ao fisco e, portanto, não foram oferecidas à tributação.

Ano	Venda Mercadoria 3.1.1.2.0001	Outras Receitas 3.4.1.1.0001	Prestação Serviços 3.11.3.0001	Receita Escriturada	Receita Declarada	Mov Bancária	Omissão
2007	56.002,13	388.113,93	344.231,95	788.348,01	400.234,28	2.087.096,45	1.686.862,17
2008	175.200,91	497.387,99	631.994,88	1.304.583,78	784.693,79	4.861.028,96	4.076.335,17
2009	245.302,39	412.117,80	586.692,93	1.244.113,12	831.995,32	5.409.339,90	4.577.344,58
2010	354.142,83	412.480,55	647.918,47	1.414.541,85	1.005.061,30	5.674.947,02	4.669.885,72
2011	778.276,37	1.665.750,56	719.547,63	3.163.574,56	1.497.824,00	3.936.557,88	2.438.733,88
Total	1.608.924,63	3.375.850,83	2.930.385,86	7.915.161,32	4.519.808,69	21.968.970,21	17.449.161,52

Analisando-se os autos de infração, verifica-se que foram lançadas, a partir dos dados acima sintetizados, três distintas infrações: 001 – Omissão de receitas da revenda de mercadorias; 003 – Omissão de receitas da prestação de serviços; e 002 – Omissão de receitas por depósitos bancários, sendo que o montante tributado na infração 002 corresponde à última coluna da tabela acima, e representa a diferença entre o total da movimentação bancária apurada (e já depurada das transferências, estornos, etc) e o total lançado a título das infrações 001 e 003. Portanto, não há duplicidade.

Demonstro isto, exemplificativamente, na tabela abaixo elaborada, considerando o lançamento de IRPJ relativo ao ano de 2007 (dois últimos trimestres), onde se pode constatar que os valores constantes da última linha (Total 2007) coincidem com os valores apresentados de forma sintética na tabela que o fisco elaborou e que foi acima reproduzida.

Período	Infração 001 Revenda (fls. 1606)	Infração 002 Depósitos (fls. 1608)	Infração 003 Serviços (fls. 1609)	Total da movim. bancária apurada
30/09/2007	26.087,89	820.068,47	169.127,23	-
31/12/2007	29.914,24	866.793,70	175.104,92	-
TOTAL 2007	56.002,13	1.686.862,17	344.232,15	2.087.096,45

Com isto, ratifica-se o quanto antes foi afirmado, no sentido de inexistência de qualquer espécie de duplicidade. Igualmente, cai por terra o argumento de que o fisco teria partido do pressuposto de que parte de sua receita teria transitado à margem de suas contas correntes.

Item VII.I.c do recurso. Dos valores recebidos a título de empréstimos bancários.

A recorrente junta ao recurso o Anexo VIII (fls. 3444 e seguintes) na qual demonstra, por meio de tabelas, os valores referentes a empréstimos e financiamentos que foram indevidamente tributados como se omissão de receita fossem.

Sustenta a recorrente que o erro material perpetrado pela fiscalização deveria levar à nulidade do lançamento efetuado (argumento já refutado), ou, alternativamente, à exclusão destes valores da base de cálculo dos tributos lançados.

Contudo, analisando-se o referido Anexo VIII *vis-a-vis* a decisão recorrida, verifica-se que todos os valores ali reclamados já foram reconhecidos pela DRJ, de acordo com o contido no voto condutor da decisão recorrida.

Assim, *a priori*, nada mais haveria a avançar neste aspecto.

Contudo, há que se reconhecer que, embora não aduzido pela recorrente, há no acórdão da DRJ uma contradição entre a decisão e seus fundamentos.

De fato, apesar de, nos fundamentos, a DRJ ter reconhecido todos aqueles valores reclamados (itens 98 a 106 do voto condutor), a julgar pela parte dispositiva somente a decadência parcial de 2007 teria sido reconhecida. Confira-se (grifei):

“Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, declarar improcedente a manifestação de inconformidade contra o TERN nº 005/2012 que determinou a exclusão da contribuinte ao Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/07/2007 e, **quanto ao lançamento impugnado**, afastar as preliminares suscitadas e **julgar parcialmente procedente a impugnação apresentada apenas para reconhecer como precluso o direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento para exigir os tributos referentes aos meses de julho, agosto e setembro de 2007 e manter, na íntegra as exigências relativas aos demais períodos alcançados pela autuação.**”

Tal impropriedade contida na decisão recorrida, faz com que se tenha de recorrer, no caso, ao art. 59, § 3º, do Decreto 70.2235/72 (PAF), para superar a nulidade de que padeceria, uma vez mais, a decisão recorrida:

“Art. 59. São nulos:

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)”

Assim, superando a contradição ali existente, ratifico os fundamentos da decisão recorrida expostos nos itens 98 a 106 do voto condutor, para concluir, em face dos elementos de prova acostados, pela comprovação dos valores apontados naquela decisão, conforme resumido no seguinte parágrafo:

“105. Tais comprovações de empréstimos foram da ordem de R\$472.000,00 no ano calendário de 2008, R\$340.000,00 para o ano calendário de 2008 [*sic, o correto é 2009*], R\$810.000,00 no ano calendário de 2010 e, R\$ 1.821.000,00 no ano calendário de 2011.”

Item VII.I.d do recurso. Dos valores recebidos para o desconto de títulos.

A recorrente junta ao recurso o Anexo IX (fls. 3448 e seguintes) na qual demonstra, por meio de tabelas, os valores referentes a empréstimos e financiamentos que foram indevidamente tributados como se omissão de receita fossem.

De acordo com a recorrente, os valores ali discriminados são referentes ao contrato de desconto de títulos firmado com o Banco do Brasil, operação nº 469.300.849, acostado no Anexo XII da impugnação, devendo, portanto, serem excluídos da base de cálculo dos tributos lançados.

O argumento, contudo, não pode ser acatado.

Conforme antes mencionado, para que seja ilidida a presunção legal, incumbe ao contribuinte demonstrar de modo claro a vinculação dos depósitos que pretende ver excluídos da tributação a receitas efetivamente já oferecidas à tributação, ou então a valores que, por sua natureza, seriam isentos ou não tributáveis, o que a recorrente, no caso, não fez, não se desincumbindo, portanto, do ônus probatório a seu cargo.

Item VII.I.e do recurso. Dos valores recebidos a título de cheques descontados.

A recorrente junta ao recurso o Anexo X (fls. 3452 e seguintes) na qual demonstra, por meio de tabelas, os valores referentes a descontos de cheques que foram indevidamente tributados como se omissão de receita fossem.

De acordo com a recorrente, os valores ali discriminados são referentes ao contrato de desconto de títulos firmado com o Banco do Brasil, operação nº 044.145.396, acostado no Anexo XIII da impugnação, devendo, portanto, serem excluídos da base de cálculo dos tributos lançados.

À semelhança do exposto no item anterior, mais uma vez o argumento não pode ser acatado, pois não há nenhuma prova no sentido de que os valores relativos aos depósitos bancários em questão estariam vinculados a cheques que, por sua vez, estariam vinculados a operações comerciais que já teriam sido adequadamente oferecidas à tributação. Aliás, considerando-se ainda que a movimentação bancária do Banco do Brasil não foi sequer escriturada pela recorrente (à exceção do ano de 2009), os indícios, de qualquer sorte, apontariam justamente no sentido contrário.

Não tendo a recorrente, portanto, se desincumbido do ônus probatório a seu cargo, deve ser mantido o lançamento nesta parte.

Lançamentos reflexos. PIS e COFINS. ICMS na base de cálculo.

Com relação aos reflexos de PIS e COFINS, aduz a recorrente que os autos de infração padeceriam de nulidade em face de erro no enquadramento legal.

Subsidiariamente, requer a exclusão do ICMS da base de cálculo destas contribuições, tecendo diversas considerações que tem, por pano de fundo, a ilegalidade e

inconstitucionalidade de sua inclusão naquela base, posto não ser o ICMS nem faturamento nem receita bruta.

Além do quanto já aqui se disse a respeito de eventual equívoco no enquadramento legal não implicar, por si só, a nulidade do lançamento, diga-se que, no caso, sequer equívoco há. Esta questão já foi adequadamente tratada pela decisão recorrida, pelo que peço vênia para subscrever seus fundamentos, como se aqui transcritos estivessem.

O pleito de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS também deve ser rejeitado.

A este respeito, assim dispõe a Lei nº 9.718/1998, em seus artigos 2º e 3º:

“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º. O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

(...)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I – as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;”

Conforme transcrição acima, fica claro que, na receita bruta para fins de apuração do PIS e da COFINS, no que diz respeito ao ICMS, só não se inclui o ICMS por substituição, mas não o ICMS incidente sobre as vendas.

Este conceito de receita bruta, aliás, está em perfeita consonância com o conceito de receita bruta desde há muito consagrado pela legislação do imposto de renda, ora consolidada no artigo 224 do RIR/99, e que possui a seguinte redação:

“Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).”

Os impostos “*não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário*”, pela própria redação do dispositivo, compreendem, por exemplo, na legislação federal, o IPI, e na legislação estadual, o ICMS cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

De se ressaltar, ainda, que este conceito também foi adotado pela legislação da CSLL, a teor do disposto no art. 20 da Lei nº 9.249/95.

Trata-se, portanto, de um conceito adotado, de forma coerente e consistente, pela legislação de todos os tributos federais discutidos nos presentes autos.

Na verdade, o ICMS incidente sobre as vendas, ao ser subtraído da receita bruta, dá origem à receita *líquida*, consoante conceito consagrado na legislação tributária desde há muito tempo, a teor do disposto no art. 12 do Decreto Lei nº 1.598/77:

“Art 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

§ 1º - A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.”

Em conclusão, não há qualquer previsão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Por outro lado, cediço que o CARF não possui competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade, tarefa esta privativa do Poder Judiciário, nos termos da reiterada jurisprudência desta Casa, ora consubstanciada na Súmula CARF nº 2.

Juros de mora sobre a multa de ofício

Subsidiariamente, pleiteia a recorrente o afastamento dos juros de mora sobre a multa de ofício aplicada, haja vista a inexistência de previsão legal autorizando a sua cobrança.

A matéria não é nova, e a jurisprudência do CARF tem-se posicionado consistentemente de modo contrário à alegação recursal. Assim também ocorria na 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção, da qual participei até a sua formal extinção pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Exponho a seguir a versão sintética da análise tantas vezes reproduzida em julgados proferidos no âmbito daquele colegiado.

A previsão de incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício está plenamente configurada no bojo do art. 161, do CTN, que possui a seguinte redação:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

(.....) ”

A acepção da palavra *crédito* deve ser feita em consonância com o fato de que, após o lançamento de ofício efetuado, a multa aplicada passa a integrar aquele valor. Afinal, se o crédito tem a mesma natureza da obrigação principal e esta tem por objeto o pagamento de tributos e penalidades pecuniárias, é evidente que o crédito tributário compreende um e outro.

Pela própria localização do referido artigo no CTN, inserido em um capítulo que versa sobre a extinção do crédito tributário, e numa seção que trata do pagamento, não se vislumbra amparo ao entendimento que visa a reduzir o alcance da palavra *crédito*, como se o artigo estivesse se referindo exclusivamente ao *tributo*, e não ao *crédito tributário*.

Os juros de mora são devidos para compensar a demora no pagamento. O vencimento da multa por lançamento de ofício se dá no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração, momento a partir do qual, se não paga a multa, passa o contribuinte a encontrar-se em mora. Conforme dispôs o próprio CTN, somente a lei pode dispor em sentido diverso, eventualmente cogitando da não aplicação de juros sobre alguma parcela do crédito tributário.

Historicamente, o Decreto-Lei nº 1.736/1979 já previa a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, nos seguintes termos:

Art 1º - O débito decorrente do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, do imposto sobre produtos industrializados, do imposto sobre a importação e do imposto único sobre minerais, não pago no vencimento, será acrescido de multa de mora, consoante o previsto neste Decreto-lei.

(.....)

Art 2º - Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional serão acrescidos, na via administrativa ou judicial, de juros de mora, contados do dia seguinte ao do vencimento e à razão de 1% (um por cento) ao mês calendário, ou fração, e calculados sobre o valor originário.

Parágrafo único. Os juros de mora não são passíveis de correção monetária e não incidem sobre o valor da multa de mora de que trata o artigo 1º.

Art 3º - Entende-se por valor originário o que corresponda ao débito, excluídas as parcelas relativas à correção monetária, juros de mora, multa de mora e ao encargo previsto no artigo 1º do Decreto-lei nº. 1.025, de 21 de outubro de 1969, com a redação dada pelos Decretos-leis nº. 1.569, de 8 de agosto de 1977, e nº. 1.645, de 11 de dezembro de 1978.

(.....)

O parágrafo único do art. 2º acima transcrito expressamente ressaltava a não incidência de juros apenas sobre a multa de mora, mas não sobre a multa de ofício, prescrevendo o seu *caput* a incidência de juros sobre o “valor originário” dos “débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional”. O art. 3º, por sua vez, referia todas as parcelas do débito que não se consideram incluídas no “valor originário” do débito, não se encontrando ali também a previsão para a exclusão, deste valor, da multa de ofício.

Houve, contudo, de fato, períodos em que, apesar da previsão geral de incidência de juros de mora contida no CTN, a lei expressamente restringiu os juros de mora apenas aos tributos e contribuições atualizados monetariamente, o que implicou, portanto, na sua não incidência, naqueles períodos, sobre a multa de ofício.

Por exemplo, houve a Lei nº 7.738/89, cujo art. 23 possuía a seguinte redação:

Art. 23. Os tributos e contribuições administrados pelo Ministério da Fazenda, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de trinta por cento e a juros de mora na forma da legislação pertinente, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição atualizado monetariamente.

(.....)

Contudo, já com a Lei nº 8.218/91, retornou a incidência dos juros de mora sobre “os débitos de qualquer natureza com a Fazenda Nacional”, juros estes que eram então calculados com base na TRD, confira-se:

Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, bem como para o Instituto Nacional de Seguro Social - INSS, incidirão:

I - juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento; e

Sem estender a análise histórica de modo a contemplar todos os diplomas legais que trataram do assunto, o que se verifica é que, sempre que o legislador visou a restringir o alcance dos juros a apenas parte (ou partes) do crédito tributário, o fez de modo expresso, ou usando a expressão “tributos e contribuições” para referir que somente estes se sujeitariam aos juros de mora, ou então mencionando expressamente todas as parcelas do crédito tributário (débito para com a Fazenda Nacional) que não deveriam sofrer a incidência daqueles juros.

No caso dos autos, há que se levar em consideração o que dispõe o art. 61 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Rogando vênia à corrente desta Corte que se tem manifestado em sentido oposto, consoante julgados colacionados pela Recorrente, entendo que a expressão “*decorrentes de tributos e contribuições*” deva ser interpretada de modo a incluir a multa de ofício, e não a excluí-la. Os débitos para com a Fazenda Nacional podem ser de diversas naturezas, não apenas tributária. Assim, tenho que a expressão “*débitos decorrentes de tributos e contribuições*” visa a apenas ressaltar a natureza tributária dos débitos a que se refere o dispositivo em questão, em contraste com a mais abrangente expressão “*débitos de qualquer natureza com a Fazenda Nacional*”, anteriormente empregada pela legislação de regência.

Ademais, cumpre destacar ainda que o entendimento aqui exposto coaduna-se com o que se vem consolidando no STJ, conforme se pode verificar na ementa abaixo transcrita:

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.335.688 – PR, Relator Min. Benedito Gonçalves, DJe: 10/12/2012:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: “É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.” (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

2. Agravo regimental não provido.”

Com estas considerações, entendo cabível a incidência de juros de mora sobre a multa punitiva aplicada, os quais, nos termos da legislação de regência, são atualmente calculados com base na taxa Selic.

Conclusão

Pelo exposto, afasto as preliminares, e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso, para confirmar a exclusão, da receita bruta apurada pela fiscalização, dos valores de R\$472.000,00 no ano calendário de 2008, R\$340.000,00 no ano calendário de 2009, R\$810.000,00 no ano calendário de 2010 e, R\$ 1.821.000,00 no ano calendário de 2011.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/12/2015 por JOAO OTAVIO OPPELMANN THOME, Assinado digitalmente em 30/

12/2015 por JOAO OTAVIO OPPELMANN THOME, Assinado digitalmente em 03/01/2016 por MARCELO CUBA NETTO,

Assinado digitalmente em 30/12/2015 por JOAO OTAVIO OPPELMANN THOME

Impresso em 06/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10935.722212/2012-04
Acórdão n.º **1201-001.238**

S1-C2T1
Fl. 35

CÓPIA