



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

Processo nº 10950.005188/2008-62
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.036 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2012
Matéria SIMPLES/IRPJ
Recorrente PLANTI SUL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLANTADEIRAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Anos-calendário: 2003, 2004, 2005 e 2006

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal. Acrescente-se que o saneamento do processo, mediante devolução dos autos ao órgão de origem para que fosse dada a devida ciência do ADE de Exclusão do Simples, tem amparo no § 3º. do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º. da Lei nº 8.748, de 1993.

SIMPLES – RECOLHIMENTO A MENOR. BASE DE CÁLCULO

Legítimo o lançamento de ofício das diferenças apuradas relativas a recolhimento de valores declarados a menor em face da utilização de alíquota inferior a aplicável.

Procede a exigência dos tributos componentes do SIMPLES calculados sobre diferença da receita bruta declarada e a informada em GIA/ICMS ao fisco estadual.

RECEITA BRUTA APURAÇÃO. PROVA EMPRESTADA

As provas obtidas do Fisco Estadual na fase de fiscalização são admissíveis no processo administrativo fiscal, por serem submetidas a novo contraditório e não prejudicarem o direito de defesa do contribuinte ao qual cabe o ônus da prova da existência de saídas que não configurou receitas.

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL.

Sujeita-se ao arbitramento do lucro a contribuinte que deixar de apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou o Livro Caixa.

MULTA DE OFICIO QUALIFICADA.

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

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Os membros da Turma acordam, por unanimidade, afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário, para manter os lançamentos relativos aos fatos geradores de 2004 a 2006, e, por maioria, dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar o lançamento relativo ao fato gerador de 2003, vencidos os conselheiros Paulo Jakson e Wilson Fernandes.

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Pollastri Gomes da Silva – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Valmir Sandri, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Relatório

PLANTI SUL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLANTADEIRAS LTDA., já devidamente qualificada nos autos, inconformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba (DRJ/CTA), a qual apreciando sua manifestação de inconformidade e impugnação, julgou procedentes sua exclusão do Simples e respectivos autos de infração, pelo qual interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a nulidade e/ou reforma da decisão em referência.

O lançamento fiscal, cientificado em 29/09/2008, decorreu das seguintes infrações no ano-calendário de 2003:

1 diferença a maior entre a receita bruta informada ao fisco estadual do Paraná, por meio de Guias de Informação e Apuração de ICMS - GIA (fls. 127-139), e a declarada à Secretaria da Receita Federal na PJSI 2004 - Simples (fls. 61-74), conforme descrito no Termo de Verificação (fls. 194-203), infração sujeita à multa de ofício de 150%:

- ano-calendário de 2003 - outubro R\$ 3.082.861,23
- ano-calendário de 2003 - novembro R\$ 2.344.801,59
- ano-calendário de 2003 - dezembro R\$ 1.396.370,57

2 insuficiência de recolhimento correspondente à diferença do valor devido a título de SIMPLES sobre a receita bruta originalmente declarada, em função dos novos percentuais de determinação aplicáveis em consequência da mudança de faixa da receita bruta mensal ao nela se computar a receita omitida, infração autuada com a multa de ofício de 75%:

- ano-calendário de 2003 - outubro R\$ 1.082,03
- ano-calendário de 2003 - novembro R\$ 1.663,73
- ano-calendário de 2003 - dezembro R\$ 1.015,08

Em conformidade com o Demonstrativo de Percentuais Aplicáveis Sobre a Receita Bruta (fls. 204-206), Demonstrativo de Apuração dos Valores Não Recolhidos (fls. 207-208) e Demonstrativo de Apuração do Imposto/Contribuição Sobre Diferenças Apuradas (fls. 209-211), foram efetuados os seguintes lançamentos, nos termos do art. 926 do Regulamento do Imposto de Renda-RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999) c/c art. 17 da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996:

a) auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - SIMPLES (fls. 212-217), com exigência de R\$ 53.046,68 a título de imposto e R\$ 79.368,51 a título de multas de lançamento de ofício de 75% e 150%, previstas no art. 44, I e II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, c/c

art. 19 da Lei nº 9.317, de 1996, além dos acréscimos legais, tendo o lançamento fiscal sido fundamentado no art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, "a", 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317, de 1996, art. 3º da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998, e arts. 186, 188 e 199 do RIR de 1999;

b) auto de infração de Programa de Integração Social - SIMPLES (fls. 218-223), com exigência de R\$ 53.046,68 a título de contribuição e R\$ 79.368,51 a título de multas de lançamento de ofício de 75% e 150%, previstas no art. 44, I e II, da Lei nº 9.430, de 1996, c/c art. 19 da Lei nº 9.317, de 1996, além dos acréscimos legais; o lançamento fiscal tem como fundamento legal o art. 3º, "b", da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973, arts. 2º, I, 3º e 90 da Medida Provisória nº 1.249, de 14 de dezembro de 1995, e suas reedições arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, "b", 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317, de 1996, e art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998;

c) auto de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - SIMPLES (fls. 224-229), com exigência de R\$81.610,29 a título de contribuição e R\$ 122.105,45 a título de multas de lançamento de ofício de 75% e 150%, previstas no art. 44, I e II, da Lei nº 9.430, de 1996, c/c art. 19 da Lei nº 9.317, de 1996, além dos acréscimos legais; as infrações apuradas foram enquadradas no disposto no art. 1º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, "c", 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317, de 1996, e art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998;

d) auto de infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – SIMPLES (fls. 230-235), com exigência de R\$ 163.220,57 a título de contribuição e R\$ 244.210,90 a título de multas de lançamento de ofício de 75% e 150%, previstas no art. 44, I e II, da Lei nº 9.430, de 1996, c/c art. 19 da Lei nº 9.317, de 1996, além dos acréscimos legais, tendo o lançamento fiscal sido fundamentado nos art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, e arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, "d", 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317, de 1996, e art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998;

e) auto de infração de Imposto sobre Produtos Industrializados - SIMPLES (fls. 236-241), com exigência de R\$ 40.805,14 e R\$ 61.052,69 a título de multas de lançamento de ofício de 75% e 150%, previstas no art. 44, I e II, da Lei nº 9.430, de 1996, c/c art. 19 da Lei nº 9.317, de 1996, além dos acréscimos legais, tendo o lançamento fiscal sido fundamentado nos arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, "e", 5º, § 2º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317, de 1996, art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998 e arts. 2º, 3º, 34, 35, 122 e 127 do RIPI de 2002;

f) auto de infração de Contribuição Para Seguridade Social - INSS - SIMPLES (fls. 242-247), com exigência de R\$ 350.924,21 a título de contribuição e R\$ 525.053,48 a título de multas de lançamento de ofício, previstas no art. 44, I e II, da Lei nº 9.430, de 1996, c/c art. 19 da Lei nº 9.317, de 1996, além dos acréscimos legais; tem como fundamento legal os arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, "f", 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317, de 1996, e art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998.

A contribuinte foi também cientificada em 29/09/2008 dos autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição para o Programa de Integração Social, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social e Contribuição Social Sobre o Lucro

Líquido, lavrados em 19/09/2008, relativos às infrações cometidas nos anos-calendário de 2004 a 2006.

A) Auto de Infração de IRPJ

O auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 253-274), exige o recolhimento de R\$ 1.009.224,65 de imposto e R\$ 1.477.780,45 a título de multas de lançamento de ofício de 75% e 150%, previstas no art. 44, I e II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, além dos acréscimos legais.

O lançamento fiscal, com base no lucro arbitrado, com fundamento no art. 530, III, do RIR de 1999, decorreu das seguintes infrações:

A1) diferença a maior entre a receita bruta informada ao fisco estadual do Paraná, por meio de Guias de Informação e Apuração de ICMS - GIA (fls. 140-185), e a declarada à Secretaria da Receita Federal na PJSI 2005 - Simples (fls. 75/92), PJSI 2006 — Simples (fls. 93-110) e PJSI 2007 — Simples (fls. 111-124), conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 194-203), com infração ao disposto nos arts. 532 e 537 do RIR de 1999, com multa de ofício de 150%:

- ano-calendário de 2004 — 1º trimestre R\$ 3.796.451,15
- ano-calendário de 2004 — 2º trimestre R\$ 9.499.689,41
- ano-calendário de 2004 — 3º trimestre R\$ 7.577.150,65
- ano-calendário de 2004 — 4º trimestre R\$ 11.084.413,67
- ano-calendário de 2005 — 1º trimestre R\$ 1.902.857,06
- ano-calendário de 2005 — 2º trimestre R\$ 1.613.945,43
- ano-calendário de 2005 — 3º trimestre R\$ 1.238.798,55
- ano-calendário de 2005 — 4º trimestre R\$ 4.488.909,90
- ano-calendário de 2006 — 1º trimestre R\$ 576.186,25
- ano-calendário de 2006 — 2º trimestre R\$ 379.383,88
- ano-calendário de 2006 — 3º trimestre R\$ 450.114,19
- ano-calendário de 2006 — 4º trimestre R\$ 577.511,31

A2) arbitramento do lucro sobre a receita bruta originalmente declarada no regime do Simples, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 194-203), com infração ao disposto nos arts. 532 do RIR de 1999, com multa de ofício de 75%:

- ano-calendário de 2004 — 1º trimestre R\$ 234.726,50
- ano-calendário de 2004 — 2º trimestre R\$ 354.255,51

- ano-calendário de 2004 —3º trimestre R\$ 264.813,50
- ano-calendário de 2004 —4º trimestre R\$ 319.227,65
- ano-calendário de 2005 — 1º trimestre R\$ 246.318,33
- ano-calendário de 2005 —2º trimestre R\$ 176.536,74
- ano-calendário de 2005 —3º trimestre R\$ 165.671,91
- ano-calendário de 2005 —4º trimestre R\$ 131.457,91
- ano-calendário de 2006 — 1º trimestre R\$ 47.048,81
- ano-calendário de 2006 —2º trimestre R\$ 32.887,24
- ano-calendário de 2006 —3º trimestre R\$ 28.889,11
- ano-calendário de 2006 —4º trimestre R\$ 63.834,31

B) Auto de Infração de CSLL

O auto de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido — CSLL (fls. 275-291) exige o recolhimento de R\$ 468.849,07 a título de contribuição e R\$ 686.541,67 de multas de lançamento de ofício de 75% e 150%, previstas no art. 44, I e II, da Lei nº 9.430, de 1996, além dos acréscimos legais.

B1) O lançamento decorre das mesmas infrações que deram causa ao lançamento de IRPJ, conforme descrito Termo de Verificação Fiscal (fls. 194-203), com infração ao disposto no art. 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, art. 29 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 37 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

C) Auto de Infração de PIS

O auto de infração de Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS (fls. 295-313) exige o recolhimento de R\$ 285.869,92 de contribuição e R\$ 424.930,93 a título de multas de lançamento de ofício de 75% e 150%, previstas no art. 86, § 1º, da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 2º da Lei nº 7.683, de 2 de dezembro de 1988, e art. 44, I e II, da Lei nº 9.430, de 1996, além dos acréscimos legais.

C1) O lançamento refere-se à omissão de receita detectada com base nas GIA/ICMS e ao arbitramento do lucro sobre a receita bruta originalmente declarada nas PJSI 2005, 2006 e 2007, conforme descrito Termo de Verificação Fiscal (fls. 194-203). Tem como fundamento legal os arts. 1º e 3º da Lei Complementar 7, de 7-de setembro de 1970, e art. 2º, I, "a" e parágrafo único, 3º., 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.

D) Auto de Infração de Cofins

O auto de infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social —Cofins (fls. 317-336) exige o recolhimento de R\$ 1.316.874,74 a título de contribuição e R\$ 1.959.327,42 de multas de lançamento de ofício de 75% e 150%, previstas no art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar

nº 70, de 30 de dezembro de 1991, e art. 44, I e II, da Lei nº 9.430, de 1996, além dos acréscimos legais.

D1) O lançamento, com fundamento nos arts. 2º, II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 2002, refere-se à omissão de receita apurada com base nas informações prestadas pela interessada nas GIA/ICMS e ao arbitramento do lucro sobre a receita bruta originalmente declarada nas PJSI 2005, 2006 e 2007, conforme descrito Termo de Verificação Fiscal (fls. 194-203).

Regularmente intimada dos lançamentos de Simples e de IRPJ e reflexos, a interessada, apresentou, em 24/10/2008, impugnação de fls. 346/417, instruída com os documentos de fls. 418/450, cujo teor é sintetizado a seguir.

1 Relata que foi excluída do regime do Simples por meio do Ato Declaratório Executivo nº 23, de 11/09/2008, em face de o Delegado da Receita Federal em Maringá ter concluído que seu faturamento extrapolava os limites estabelecidos em lei para as empresas de pequeno porte; que após o malfadado ato declaratório, a Receita Federal lavrou o respectivo auto de infração, tendo-se em ótica a retroatividade de efeitos da exclusão ao ano-calendário de 2004; que, para tanto, após intimação para apresentação de documentos e livros fiscais, os agentes fiscais utilizaram-se do arbitramento dos lucros para apuração dos tributos que seriam devidos, sem mais nada solicitar a título de notas fiscais, arquivos magnéticos, impressão dos livros, dilação de prazo, etc.

2 Argumenta que sua escrita fiscal é possível de ser reconstituída ou ao menos ter seu faturamento conhecido pelas notas fiscais de venda, podendo assim lhe ser dado o direito de optar por qual regime tributário apurará seus resultados após a exclusão do Simples, conforme disposto no art. 32, § 2º, da Lei Complementar nº 123, de 2006; que, para referido arbitramento, os agentes fiscais utilizaram-se de informações constantes de GIA entregues ao fisco estadual e fizeram uso dos códigos de receita 31 e 33 (vendas para o Estado e vendas para outros Estados), campos estes equivocados por abrangerem um número sem fim de operações, algumas não tributadas.

3 Argui que o ADE nº 23, de 2008, encontra-se eivado de nulidade insanável e que são insubsistentes os lançamentos de IRPJ e reflexos efetuados por arbitramento de faturamento, assim como o próprio ato de arbitramento do lucro e a multa de ofício aplicada.

4 Aduz que só tomou conhecimento do ADE nº 23, de 2008, após compulsar o auto de infração, ou seja, não foi até a presente data devidamente intimada de sua exclusão do Simples; que não lhe foi dado o direito de defesa contra o ADE nº 23, de 2008, uma vez que não foi intimada, notificada e/ou cientificada de tal ato administrativo, conforme previsto nos arts. 11 e 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, parágrafo único, da IN SRF nº 608, de 2006, e art. 28 da Lei nº 9.784, de 1999, com o que não lhe foi garantido o devido processo legal e restaram violados os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

5 Alega que o Delegado da RF em Maringá concluiu pelo desenquadramento da empresa com fundamento no art. 9º, I e II, da Lei nº 9.317, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.307, de 2006; que, entretanto, há de se observar que tal norma está revogada pelo art. 89 da Lei Complementar nº 123, de 2006, desde 01/07/2007; que é impossível que ato de exclusão do Simples tenha como fundamento basilar uma lei que não mais produz efeitos no mundo jurídico desde meados de 2007, sem nem ao menos se citar a Lei Complementar nº 123, de 2006, então vigente; que, de qualquer ótica, e análise legislativa, é inaplicável uma lei revogada para fundamentar a exclusão, conforme previsão do art. 2º, § 1º, da Lei de Introdução do Código Civil; que é impossível que previsões de lei já revogada desde 01/07/2007 autorizem o fisco, neste interregno temporal de 11/09/2008, a declarar por ato administrativo a incidência de penalidade, eis que o abstrato legislativo não faz mais parte do conjunto de normas passíveis de aplicação.

6 Aduz que para fins de lançamento de crédito tributário, modalidades de cálculo de bases tributáveis, utilizam-se dos ditames legais da Lei nº 9.317, de 1996, mas para que se opere uma penalidade, como a exclusão do sistema tributável do Simples, impossível a utilização do regramento revogado sob pena de se ofender os princípios constitucionais da segurança jurídica, do contraditório e ampla defesa, da legalidade, dentre outros, tanto quanto dos norteadores dos próprios atos administrativos.

7 Acrescenta que não é outro o entendimento que se extrai do próprio Código Tributário Nacional, art. 144; que para fins de lançamento, de apuração de tributo devido, aplica-se a lei vigente à época do fato gerador, ainda que esta não esteja mais em vigor, exatamente como *in casu*; que, entretanto, não podemos aplicar penalidade, ou informar da necessidade de exclusão do Simples, com fundamento em norma que não mais está vigente no ordenamento jurídico tributário; que a lei que prevê a forma de lançamento retroage, mas a lei que exclui a empresa do Simples é uma lei "penal", uma sanção, direito material e não de lançamento, não podendo em hipótese alguma ser aplicado após sua expressa revogação; que o correto seria a aplicação da lei antiga em conjunto com a nova, sendo esta que fundamentaria o ato de exclusão; que ainda pertinente afirmar que restou desobedecida a previsão legal do art. 10, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, que exige o que o auto de infração contenha obrigatoriamente a disposição legal infringida e a penalidade aplicável.

8 Também argui nulidade em face de o ADE nº 23, de 2008, não ter sido registrado no Portal do Simples Nacional na internet conforme exigido pelo art. 40 da Resolução nº 15, de 23/07/2007, do Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte-CGSN, com as alterações da Resolução CGSN nº 23, DE 16/11/2007; que em consulta ao *site* da Receita Federal, no Portal do Simples Nacional, consta que a interessada não é optante pelo Simples Nacional e que no campo "Opções pelo Simples Nacional em Períodos Anteriores" consta apenas que "não existem".

9 Conclui que não se observou o devido processo legal para a exclusão da empresa do Simples por dois motivos: não se publicou regularmente, no *site* respectivo, o ato de exclusão e porque os efeitos da exclusão ocorreram de imediato, sem sequer aguardar o fim do processo administrativo

instaurado, que a decretou; que se observa ofensa ao preceito do art. 23, parágrafo único, da Instrução Normativa nº 608, de 2008, que orientou o próprio ADE nº 23, de 2008, em face de não ter sido assegurado o contraditório e a ampla defesa, na medida em que o ente administrativo já aplicou todas as medidas e penalidades decorrentes, como se já estivesse excluída daquele regime tributário, inclusive, apontando os tributos devidos, lançando-os e sobre eles já calculando incidência de multas.

10 Aduz, mais, que o ADE nº 23, de 2008, também ofende ao disposto no § 2º do art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 2006, por não permitir à empresa optar por qual regime de tributação apurará seus resultados após sua exclusão do Simples; que este fato, de *per se*, impossibilita até mesmo o arbitramento de valores pelo fisco; que a Administração ignorou todo o ordenamento jurídico positivo e afastou toda previsão legal aplicável à espécie, fazendo tudo equivocadamente, causando-lhe embaraço na medida que impossibilita a defesa; que não pode a Receita Federal utilizar-se do mesmo processo administrativo de exclusão do Simples para efetivar lançamentos e cobrar valores.

11 Alega que primeiro devem ser concluídos os trabalhos de exclusão, respeitando-se todas previsões normativas, possibilitando que se defenda e apresente suas contra argumentações; que se deve permitir a escolha da modalidade de tributação pela qual deseja se enquadrar; que se determine a base de cálculo dos impostos e contribuições para somente depois fazer os apontamentos e iniciar os procedimentos de cobrança dos tributos porventura devidos; que olvidando do devido respeito às previsões normativas, materiais e formais, encontra-se flagrantemente eivado de ilegalidade insanável, motivo pelo qual é de empírica necessidade digna-se esta DRJ em declarar nulo o processo administrativo fiscal em epígrafe.

12 Assevera que a atuação do ente administrativo fiscal, neste caso, afrontou princípios garantidos constitucionalmente, dentre eles os do Devido Processo Legal (art. 5º, LIV, da Constituição Federal) e da Legalidade (art. 5º, II, da C.F.), resultando em ameaça à liberdade e aos bens das partes, pois o fisco federal busca a satisfação de um suposto débito que no futuro poderá abalar o patrimônio de todos os envolvidos no procedimento administrativo.

13 Sustenta que a necessidade de regular tramitação do processo, seja ele judicial ou administrativo, é assegurado pela legislação máxima do ordenamento jurídico brasileiro; que para qualquer imposição estatal, incluindo-se a instituição fazendária, não haverá destituição de bens ou da liberdade de qualquer pessoa sem o regular processo, que logicamente deverá percorrer sanado de vícios; que, ante o disposto no art. 10, V, e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, é necessária a intimação dos sujeitos ouvidos para que estes tenham conhecimento das ilegalidades imputadas no procedimento administrativo, possibilitando assim suas defesas; que, *in caso*, violou-se o princípio do devido processo legal em face de o fisco não ter cientificado a interessada do ADE nº 23, de 2008, sendo que suas impugnações foram juntadas por livre e espontânea vontade, sem qualquer intimação.

14 Reitera que a aplicação do Princípio do Devido Processo Legal além de garantir o trâmite sanado de vícios, garante a aplicação de outros preceitos fundamentais inerentes aos processos, principalmente pela possibilidade do contraditório e da ampla defesa, julgamento pelo ente competente e com decisão fundamentada; conclui que, por raciocínio lógico, o fisco ao considerar regular o procedimento administrativo fiscal, além de ferir o fundamento constitucional do Devido Processo Legal, conseqüentemente feriu outro preceito da Carta Magna, titulado por Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa.

15 Argui que o Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa é posto pelo direito irrevogável da parte em poder defender-se das acusações a ela impostas, configurado no art. 5º, LV, da Constituição Federal; que o direito ao contraditório é estabelecer a garantia ao sujeito da impossibilidade de lhe tomarem bens sem que haja o devido processo legal atendendo aos ditames do processo administrativo fiscal, com possibilidade de defesa das inquirições; que conforme disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, as decisões administrativas devem ser emitidas sempre em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa sob pena de nulidade por falta de elemento essencial à sua formação; que o ADE nº 23, de 2008, possui caráter decisório, uma vez que tem natureza discricionária da parte do Delegado da Receita Federal do Brasil competente.

16 Argumenta que o Estado está vinculado aos ditames legais do processo administrativo, conforme previsto no art. 5º, II, da Constituição Federal; que são obrigatoriamente vinculados à lei os procedimentos de atuação do administrador nas operações de atuação e fiscalização, inclusive nos procedimentos fiscais; que o órgão fazendário ao não seguir a risca as leis em seus procedimentos administrativos de fiscalização, viola não somente a expressão da Legislação Federal, mas vai além, afrontando ainda a máxima Norma Brasileira, em seu expresse Princípio da Legalidade.

17 Aduz que o § 2º do art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 2006, é explícito e clarividente quando concede o direito ao contribuinte de escolher a forma de tributação pela qual passará a recolher seus tributos, a partir da data em que os efeitos da exclusão do Simples passam a incidir; que esse direito foi suprimido em face de os agentes fiscais, de ofício, terem aplicado a modalidade do arbitramento do lucro; que é cediço em nosso ordenamento jurídico a possibilidade de se reconstituir a escrituração fiscal, ainda mais neste caso, em que a empresa ora impugnante possui documentos hábeis para tanto; que, uma vez conhecido o faturamento da empresa, tão-somente, poder-se-ia fazer a opção pelo recolhimento dos tributos por meio da sistemática legal do lucro presumido.

18 Sustenta que o fisco federal, em momento algum, solicitou outros documentos fiscais que poderiam balizar a aplicação do lucro real ou presumido, como por exemplo, as notas fiscais de venda; que, como o fisco federal se diz conhecedor do faturamento da empresa, poderia ela ter optado pelo regime do lucro presumido, caso lhe fosse garantida a faculdade contemplada pelo art. 32 da LC 123, de 2006, razão pela qual pugna pela ilegalidade do arbitramento do lucro.

19 Destaca que o fisco federal não lhe deu oportunidade para apresentar todos os documentos contábeis exigidos das microempresas e empresas de

pequeno porte, tampouco ofereceu tempo hábil para que se reconstituísse sua escrituração fiscal, que se encontrava prejudicada por motivos de força maior; que no Termo de Início da Ação Fiscal foi notificada a apresentar a sua escrituração fiscal dos últimos 5 anos no prazo de 5 dias; que em seguida, transcorridos apenas 21 dias, já havia uma representação fiscal para fins de exclusão do Simples encaminhada ao Delegado da Receita Federal do Brasil em Maringá (fls. 02-04).

20 Acrescenta que o fisco federal não se utilizou dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade no caso em apreço, para não dizer que não uso do bom senso, uma vez que é cediço que não se faz uma reconstituição da escrituração fiscal da noite para o dia; que neste caso, precisaria de um tempo hábil para tanto, considerando inclusive que tais livros e documentos devem ser registrados perante a Junta Comercial; que resta evidente que a falta de razoabilidade por parte do fisco federal causou danos de grave lesão à impugnante, devendo tal medida ser retificada por este Egrégio Órgão Julgador.

21 Relata que o fisco informou que após três intimações não atendidas (fls. 194-197), unilateralmente, utilizou-se das informações constantes das GIA/ICMS entregues ao Estado do Paraná, como base para o arbitramento do faturamento; que a fiscalização concluiu que as os valores declarados a menor à Receita Federal constituem omissão de receitas.

22 Assevera que em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal compareceu perante a RFB e apresentou cópia autenticada dos documentos de identificação dos responsáveis legais pela pessoa jurídica e comprovantes de residência, não procedendo à juntada dos demais documentos exigidos em face de não tê-los encontrado em seus arquivos (fl. 07); que, em atendimento à intimação de fls. 08-09, apresentou os documentos aptos que possuía em sua tutela, considerando que para apresentar os demais documentos fiscais seria necessária a concessão de um maior lapso temporal; que alguns documentos solicitados pelo fisco federal não eram obrigatórios para as microempresas e empresas de pequeno porte, como por exemplo, livro razão e livro de apuração do ICMS, razão pela qual não teria como organizar, confeccionar e registrar tais livros no prazo de 5 dias.

23 Alega que, fato subsequente, a autoridade fiscal informou-a da ampliação do procedimento fiscal, enquadrando na fiscalização os valores declarados para o imposto de renda e para o Simples no período de outubro/2003 a dezembro/2006, ao argumento de existência de diferenças entre os valores declarados à SRF e à Receita Estadual; que lhe foram exigidos os Livros de Registro de Saídas, de Registro de Apuração do ICMS, Razão, Diário e Caixa dos anos calendário de 2003 a 2006 no prazo de 5 dias, sob pena de arbitramento do lucro; que em resposta, em 09/09/2008, ela informou não haver localizado os documentos solicitados em seus arquivos, protestando pela concessão de um maior prazo para apresentação de tais documentos.

24 Insurge-se contra o fato de os agentes fiscais, no dia seguinte (10/09/2008), terem lavrado uma Representação Fiscal para fins de Exclusão

do Simples, onde presumiram uma omissão de faturamento baseado apenas em indícios; destaca que os agentes fiscais utilizaram o arbitramento do lucro como medida matriz do auto de infração, dizendo-se conhecedores do faturamento da empresa; que, se o fisco federal conhecia o faturamento da empresa poderia ter aplicado o lucro presumido ao caso vertente; que poderia ter solicitado outros documentos fiscais que permitissem balizar a aplicação do lucro real, como por exemplo, as notas fiscais de vendas e as notas fiscais de entradas, bem como os comprovantes das demais despesas dedutíveis na apuração do imposto de renda.

25 Salienta que o arbitramento do lucro é medida excepcional a ser aplicada, ou seja, somente quando restar impossível a aplicação do lucro real ou presumido; que deveria lhe ter sido concedido prazo hábil para recomposição da escrituração contábil, haja vista que a captação de documentos dos últimos 5 anos, confecção dos livros contábeis e registro na Junta Comercial não poderia ser realizado com êxito no prazo de 5 dias concedidos pelos agentes fiscais, razão pela qual requer seja o lançamento de ofício em tela declarado improcedente por inobservância das regras legais.

26 Alega que o levantamento realizado pela Receita Federal com base nas GIA/ICMS de nada serve para determinar o faturamento da empresa por dois motivos: por não haver previsão legal para sua utilização para arbitramento do lucro e/ou faturamento, e em face de terem sido utilizados os códigos de receita 31 e 33 (fl. 196), que correspondem respectivamente a "vendas para o estado" e "venda para outros estados".

27 Destaca que quando não conhecida a receita bruta deveria ter sido utilizado um dos critérios de arbitramento de lucro previstos no art. 535 do RIR de 1999; que a forma adotada para a apuração do lucro não consta expressamente do abstrato legislativo e que não encontra nos autos o fundamento legal para o arbitramento realizado.

28 Destaca que os valores expressos não possuem segurança e certeza, ante as inúmeras ocorrências possíveis e passíveis que lhe alteram o montante; que dentro dos códigos nos 31 e 33 das GIA/ICMS temos inúmeros Códigos Fiscais de Operações e Prestações —CFOP, inclusive algumas que traduzem até mesmo créditos de ICMS; transcreve instrução de preenchimento dos campos 31 e 33 da GIA/ICMS, conforme Norma de Procedimento Fiscal nº 003/2006 da Coordenação da Receita do Estado da Secretaria de Estado da Fazenda do Estado do Paraná e argumenta que neles estariam computados valores correspondentes a diversos CFOP não representativos de receita bruta (5.124, 5.151, 5.152, 5.153, 5.201, 5.202, 5.206, 5.503, 5.660, 6.151 e 6.503); que cumpre ao fisco o ônus da prova.

29 Sustenta ser impossível a utilização das GIA para determinação da receita, faturamento, etc, ainda mais da forma que se realizou o presente procedimento fiscal; que nem tudo o que se lança naquela escrita fiscal é venda, ou receita, e que por vezes temos devolução de mercadorias, cancelamentos de vendas, transferência ou empréstimo de produtos, enfim uma ampla gama de "acontecimentos" da vida comercial e industrial que não geram sequer débitos fiscais para com o Estado, que se dirá passíveis de constituir base para a cobrança de débitos fiscais da União; que o agente fiscal, quando procedeu ao arbitramento, o fez sem saber ao certo quais

valores restaram lançados nas GIA, razão pela qual requer digne-se esta DRJ em julgar improcedente o arbitramento do lucro.

30 Aduz que inexistente até o momento provas efetivas de omissão de receitas; que todo o feito administrativo sustenta-se sobre indícios de omissão e das afirmativas desprovidas de solidez que os valores declarados ao Estado do Paraná divergem daqueles declarados à Receita Federal; que a simples constatação pela autoridade tributária de que num determinado período houve declaração de valores divergentes não autoriza presumir que houvesse omissão de receitas; que a norma tributária relaciona taxativamente as hipóteses para aplicação da presunção de omissão de receitas, nelas não se encaixando a hipótese em tela; que a existência de divergências de valores pode configurar, quando muito, mero indício de omissão de receitas, o qual precisa ser apurado e verificado por meio de outros métodos de prova, pois a existência do indício não comporta a presunção.

31 Assevera ser impossível que se mantenha a alcunha de "omissão de receitas" para o caso em análise, posto que inexistem provas de que alguma omissão realmente ocorreu; que inexistente, até mesmo, fundamento legal para a presunção da omissão de receitas; que a autoridade administrativa deve obedecer estritamente às previsões da lei, quando dos fatos a serem praticados.

32 Indaga que encontrando-se prejudicada a própria base de cálculo dos tributos, como poderia a empresa defender-se? Como pode impugnar valores se a base de cálculo está incorreta? Como pode e a quem deve recorrer se ainda nem sabe se está ou não excluída do Simples?

33 Sustenta que lhe resta apenas impugnar genericamente os valores, tendo-se em ótica a inexistência de omissão de receitas que tenha sido objeto de prova nos autos; que sequer sabemos qual o regime de tributação adotado para os cálculos referidos: se por lucro presumido, lucro real trimestral ou anual, ou ainda, quando não se permitiu à contribuinte realizar tal opção, conforme preceitua o art. 32 e §§ da Lei Complementar nº 123, de 2006.

34 Destaca que nos tributos sujeitos ao cálculo sobre a receita bruta, nos termos da Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 2º, I, devem ser excluídos de sua base de cálculo os valores correspondentes às vendas canceladas, descontos concedidos, afastamento do montante pago a título de IPI, dentre outras situações; que está enquadrada no pagamento de PIS e Cofins sob regime cumulativo, e assim, sendo, deve-se respeito à essa modalidade de tributação; que houve também indevido alargamento na base de cálculo dessas contribuições.

35 Contesta a aplicação da multa de ofício de 150%; argumenta recolheu no 3º trimestre/2003 e nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006 os impostos devidos nos percentuais diferenciados do Simples por estar enquadrada nesse regime tributário; que inexistente prova de omissão de receitas, motivo pelo qual resta afastada a previsão dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964; que não há provas da ocorrência de sonegação ou fraude fiscal.

36 Argumenta que, quando muito, poder-se-ia afirmar ser aplicável tão somente a penalidade constante do art. 957, I, do RIR de 1999; que a empresa acreditava cumprir todas as obrigações tributárias quando foi incluída no Simples; que a partir da alteração no regime de tributação realizada retroativamente é evidente que haverão diferenças de apuração, mas impossível afirmar que estas traduzam-se em "sonegação" ou "fraude" que ensejem a incidência da penalidade dúplice.

37 Ao final requer seja:

a) declarado nulo do ADE nº 23, de 2008:

- por falta de intimação da interessada, na melhor forma de direito, em consonância ao princípio do devido processo legal e da ampla defesa e do contraditório;
- por vício insanável, posto estar fundamentado em previsão normativa já revogada, sem sequer citar a legislação vigente;
- por falta de publicação no portal do Simples Nacional, na internet;
- por suprimir a faculdade de optar pelo regime de tributação a ser aplicado (art. 32, § 2º, da Lei Complementar nº 123, de 2006);
- por não observar o devido processo legal;
- por preterir o direito de defesa da interessada, consoante art. 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972;
- por não respeitar o Decreto nº 70.235, de 1972, violando o princípio constitucional da legalidade;

b) determinada a suspensão do trâmite processual, em relação aos lançamentos efetuados, e pretensos atos de cobrança dos tributos, como inscrição em dívida ativa, dentre outros, até final declaração da exclusão da empresa do regime do Simples;

c) julgado improcedente o presente processo, em virtude de:

- falta de notificação para optar pelo regime de tributação (lucro real ou presumido) com base no qual passaria a recolher seus tributos;
- não concessão de prazo hábil para reconstituir sua escrituração fiscal;
- indevida aplicação do lucro arbitrado, haja vista o Fisco Federal poder utilizar-se do lucro real ou presumido;
- da ausência de permissivo legal para utilização das GIA como única e exclusiva fonte de prova para se obter o faturamento da empresa;
- da impossibilidade de se determinar inequivocamente a base de cálculo dos tributos ora exigidos, tendo em vista que o Fisco Federal trouxe meros indícios por meio das GIA, em flagrante ofensa ao art. 142 do CTN;
- da impossibilidade de se chegar ao faturamento da empresa pelas provas produzidas pelo Fisco Federal (GIA), que não especificou as receitas tributáveis que integraram a base de cálculo para efeitos de tributação, pois os

códigos utilizados (31 e 33) englobam diversas transações comerciais isentas de tributação;

d) julgado improcedente a multa de ofício de 150%, reduzindo seu percentual para 75%.

Encontra-se à fl. 341 despacho da Sacat da DRF/Maringá, encaminhando os autos à Safis da DRF/Maringá para anexar o comprovante de ciência do Ato Declaratório Executivo nº 23, de 11/09/2008.

Em resposta (fl. 343), o auditor-fiscal autuante informou que entregou cópia do ADE nº 23, de 2008, quando cientificou a interessada do lançamento fiscal, em 29/09/2008, e que a informação da exclusão do Simples constou do Termo de Verificação Fiscal (fls. 194/203) entregue juntamente com as peças dos autos de infração de Simples e de IRPJ e reflexos.

No entanto, constata-se à fl. 453 despacho da DRJ/CTA, devolvendo o processo à DRF/Maringá para que fosse dada ciência do Ato Declaratório Executivo nº 23, de 11 de setembro de 2008, na forma prevista no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, assim como nova ciência dos autos de infração dele decorrentes, quais sejam, os de IRPJ com base no lucro arbitrado e reflexos, com consequente concessão do prazo de 30 dias para interposição de manifestação de inconformidade e de reabertura do prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação contra os lançamentos de IRPJ e reflexos dos anos-calendário de 2004 a 2006.

Em consequência, em 25/11/2008 os auditores-fiscais autuantes deram ciência pessoal à interessada do ADE nº 23, de 2008, (fl. 613), assim como deram nova ciência, nessa mesma data, dos autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - SIMPLES (fls. 460-473), Programa de Integração Social - SIMPLES (fls. 474-479), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - SIMPLES (fls. 480-485), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - SIMPLES (fls. 486-491), Imposto sobre Produtos Industrializados - SIMPLES (fls. 492-497) e Contribuição Para Seguridade Social - INSS - SIMPLES (fls. 498-503), lavrados em 22/09/2008, e dos autos de infração de Imposto de Renda Pessoas Jurídica - IRPJ com base no lucro arbitrado (fls. 511-532), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 533- 549), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 553-572) e Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 576-594), lavrados em 19/09/2008.

Em consequência foi apresentada Manifestação de Inconformidade (fls. 620/642) e, impugnação de fls. 658/711 recebida em 22/12/2008), na qual reproduz integralmente as alegações apresentadas nos tópicos da impugnação originalmente entregue em 24/10/2008 (fls. 346-417) e, mais:

“Aduz que não obstante as inúmeras irregularidades e nulidades que atingem e maculam o ADE nº 23, de 2008, e o presente auto de infração, necessário inicialmente trazer à baila a principal delas: a ofensa a preceito normativo dos termos da decisão emanada da 2ª Turma da DRJ/Curitiba; que a decisão da DRJ violou o princípio da legalidade, por flagrante ofensa ao nosso ordenamento jurídico positivo, uma vez que converteu o julgamento em diligência para sanar vícios formais, distorcendo assim a finalidade desta ferramenta, qual seja, esclarecer matérias de fato; requer seja reconhecida a

ilegalidade cometida por esta Turma de Julgamento, declarando-se nulo todo o processo administrativo em questão.”

Transcrevo a seguir a ementa prolatada na decisão de primeira instância, Acórdão 06-21.082 da DRJ/CTA, de 18/02/2009, que decidiu pela improcedência do pedido:

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

Ano-calendário: 2003

EXCLUSÃO DO SIMPLES.

Ratifica-se o Ato Declaratório Executivo de Exclusão do Simples por restar comprovada a causa da exclusão do regime unificado e simplificado, qual seja, o auferimento de receita bruta em montante superior ao limite de enquadramento como EPP.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO ADE. FALTA DE CIÊNCIA DO ADE DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. SANEAMENTO DO PROCESSO. CIÊNCIA DADA POR DETERMINAÇÃO DESTA DRJ.

A ciência do ADE nº 23, de 2008, dada por determinação desta DRJ, na forma prevista no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, com conseqüente concessão do prazo de 30 dias para interposição de manifestação de inconformidade, saneia a falha no processo de exclusão do Simples, decorrente da falta de regular ciência deste ato administrativo, e restabelece o direito ao contraditório e à ampla defesa da contribuinte.

LEGISLAÇÃO APLICÁVEL À EXCLUSÃO DO SIMPLES.

Aplica-se à exclusão do Simples Federal a legislação tributária vigente à época da ocorrência da situação impeditiva à permanência nesse regime unificado e simplificado, qual seja, a Lei nº 9.317, de 1996; a Lei Complementar nº 123, de 2006, que instituiu as normas gerais do Simples Nacional e revogou a Lei nº 9.317, de 1996, somente tem aplicação a partir de 01/07/2007 sobre os fatos geradores pendentes e futuros, em conformidade com o disposto no art. 105 do Código Tributário Nacional.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. EFEITO SUSPENSIVO.

A apresentação de manifestação de inconformidade contra a exclusão do Simples tem efeito suspensivo, razão pela qual somente depois de exarada decisão administrativa definitiva, a pessoa jurídica excluída de ofício, sujeitar-se-á, a partir do período em que forem iniciados os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal; acrescente-se que o saneamento do processo, mediante devolução dos autos ao órgão de origem para que fosse dada a devida ciência do ADE de Exclusão do Simples, tem amparo no § 3º. do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º. da Lei nº 8.748, de 1993.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

OMISSÃO DE RECEITA. PROVA DIRETA. DIVERGÊNCIA ENTRE AS
GIA/ICMS E AS DECLARAÇÕES SIMPLIFICADAS.

Constitui prova direta de omissão de receita a apuração de diferença a maior entre os valores informados em GIA/ICMS ao fisco estadual e a receita bruta declarada nas PJSI - SIMPLES.

OMISSÃO DE RECEITA. PROVA EMPRESTADA PELO FISCO ESTADUAL.

Nada obsta a utilização de prova emprestada pelo fisco estadual, relativa a informações constantes de GIA/ICMS e disponibilizadas ao fisco federal em atendimento de Convênio de Cooperação Técnica firmado com base na cooperação mútua e permuta de informações prevista no art. 199 do CTN.

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO
COMERCIAL E FISCAL.

Sujeita-se ao arbitramento do lucro a contribuinte que deixar de apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou o Livro Caixa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

MULTA DE OFÍCIO POR INFRAÇÃO QUALIFICADA.

Aplica-se a multa de ofício qualificada de 150% quando caracterizado que a interessada agiu de maneira dolosa ao ocultar reiteradamente da autoridade fazendária a existência de receitas.

Lançamento Procedente”

É o relatório.

Passo ao voto.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Trata o presente processo de exclusão e exigências do Simples (ano calendário 2003) e de IRPJ e reflexos (anos calendário de 2004 a 2006), decorrentes de omissão de receitas constatada com base na divergência entre as informações constantes das Guias de Informação e Apuração do ICMS — GIA, SEFAZ/Paraná (campos 31 e 33, às fls. 127/185) e a receita bruta declarada nas DIPJSIMPLES/2004 (fls. 61/74), DIPJSIMPLES/2005 (fls. 75/92), DIPJSIMPLES/2006 (fls. 93/110) e DIPJSIMPLES/2007 (fls. 111/124), conforme descrito no Termo de Verificação e Fiscal (fls. 194/203).

A contribuinte foi excluída do Simples Federal com efeitos a partir de 01/01/2004 por meio do Ato Declaratório Executivo nº 23, de 11 de setembro de 2008, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá/PR (fl. 189), tendo como causa do evento o auferimento, no ano calendário de 2003, de receita bruta no valor total de R\$ 19.364.355,25 conforme apurado pela autoridade fiscal com base nas informações prestadas pela própria contribuinte nas GIA/ICMS apresentadas ao fisco do Estado do Paraná (fls. 127/138), portanto, excedente ao limite de R\$ 1.200.000,00 para empresas de pequeno porte, determinada nos arts. 9º, inciso II, 13, inciso II, 14, inciso 1, 15, IV da Lei nº 9.317, de 1996. No caso, consta na PJSI/2004 oferecimento à tributação apenas do valor R\$ 963.527,88 de receita bruta, restando omitida a receita bruta de R\$ 18.400.827,37, sendo que no lançamento de Simples foram autuados apenas os valores relativos aos meses de outubro a dezembro/2003 em face de os fatos geradores ocorridos no período de janeiro a setembro/2003 já estarem atingidos pela decadência (ciência do AI em 29/09/2008).

No recurso voluntário, a recorrente repisa os mesmos argumentos da impugnação, acrescentando na parte final do seu intróito que após manifestação de inconformidade e impugnação apresentadas a DRJ/Curitiba em despacho exarado em 17/11/2008, (fl. 453), determinou o retorno dos autos à DRF/Maringá para em diligência providenciar ciência do contribuinte do Ato Declaratório Executivo nº. 23, referente sua exclusão do Simples, nos termos do artigo 23 do Decreto 70.235/72, bem como a reemissão dos autos de infração, sem alteração da matéria tributária, valores e enquadramento legal, providenciando novas ciências e prazos para apresentação de defesa.

Aduz, ainda, que a DRJ/Curitiba, via oblíqua, julgou uma preliminar invocada na impugnação de nulidade do processo administrativo, porquanto não houvesse sido regularmente citada para defender-se com relação ao ADE, camuflando, assim, a decisão de diligência.

Pois bem, para que não alegue qualquer omissão nesse julgamento, esse Relator passa a examinar pontualmente as alegações recursais, conforme pedido, fls. 831/834.

II – PRELIMINARES

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

Autenticado digitalmente em 06/03/2013 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente em 06/03/2013 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente em 15/05/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Assinado digitalmente em 10/04/2013 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS
Impresso em 21/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ressalte-se, de início, que encontra-se acostados às fls. 615/618 cópias do Termo de Ciência do Ato Declaratório e dos Autos de Infrações em 25/11/2008.

Em seguida a autoridade preparadora (DRF/Maringá/PR) providenciou a juntada por anexação da nova Manifestação de Inconformidade e Impugnação datadas de 17/12/2008, conforme atestam os documentos de fls. 619 a 712.

Nas peças de defesa reitera a ora recorrente pela nulidade do principal ato, ou seja, o ADE nº. 23, o qual fundamenta o arbitramento de receitas, e, em consequências dos demais atos posteriores, pelas razões acima, bem como, por violação aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. Prossegue afirmando que a baixa em diligência agrediu todo o regramento aplicável ao julgamento do processo administrativo, pois que a função da DRJ é decidir as questões postas à análise em petição de impugnação, e não, pretender a correção ex-officio, de irregularidades procedimentais do processo. Além do mais, não se publicou regularmente, no respectivo site, o ato de exclusão, conforme determina o art. 4º. da Resolução/CGSN 15, de 2007, bem como seus efeitos ocorreram de imediato, sem sequer aguardar o fim do processo administrativo.

Acrescenta, ainda, neste tópico, que a norma legal que fundamenta a exclusão da empresa do Simples (Lei 9.317/96) já está há muito revogada pela Lei Complementar 123/2006, logo, impossível que previsão de lei já revogada desde 01/07/2007, autorize o fisco, neste interregno temporal de 11/09/2008, a declarar por ato administrativo, a incidência de penalidade (exclusão do Simples), eis que o abstrato legislativo não mais faz parte do conjunto de normas passíveis de aplicação.

Neste ponto, ao meu ver, andou bem a autoridade julgadora de primeira instância ao decidir sob os argumentos que abaixo reproduzo para melhor elucidação da matéria:

“Inobstante à interessada tenha sido dado direito de vista dos autos durante a fase impugnatória, além de a exclusão do Simples Federal ter sido detalhadamente descrita no Termo de Verificação Fiscal (fls. 194/203), esta 2ª Turma da DRJ/Curitiba determinou a devolução do presente processo à DRF-Maringá para que fosse dada a devida ciência do ADE nº 23, de 2008, assim como nova ciência dos autos de infração dele decorrentes (IRPJ e reflexos), com consequente concessão do prazo de 30 dias para interposição de manifestação de inconformidade contra a exclusão do Simples Federal e reabertura do prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação contra os lançamentos de IRPJ e reflexos dos anos-calendário de 2004 a 2006 (fl. 453).

43. Observe-se que a interessada somente poderia ser autuada com base nas normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas após ter sido excluída do regime do Simples, o que exigiu que os autos de infração de IRPJ e reflexos dos anos-calendário de 2004 a 2006 fossem novamente cientificados, em 25/11/2008, após a interessada ter sido devidamente cientificada do ADE nº 23, de 2008, também em 25/11/2008, com consequente reabertura do prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação contra esses lançamentos.

44. Tanto na manifestação de inconformidade (fls. 620/642) como na nova impugnação entregue em 22/12/2008 (fls. 658/711) a interessada limitou-se, basicamente, a reiterar as alegações de defesa originalmente apresentadas em 24/10/2008 (fls. 346/417), inovando apenas ao substituir as alegações contra a falta de intimação do ADE nº 23, de 2008, pela arguição de nulidade do lançamento

fiscal em face da ilegalidade da decisão emanada da 2ª Turma de DRJ/Curitiba, por flagrante ofensa ao nosso ordenamento jurídico positivo, uma vez que converteu o julgamento em diligência para sanar vícios formais, distorcendo assim sua finalidade de esclarecer matérias de fato; argumentou que se considerar o despacho de fl. 453 dos autos como uma "decisão", um "despacho decisório", este também se encontraria eivado de novos vícios em face de ultrapassar o poder de julgamento, além de ofender expressamente os poderes advindos da Portaria MF nº 58, de 2006, que rege as atribuições da DRJ, que a decisão prolatada não poderia ter apreciado pedidos que não aqueles expressamente constantes do petitório de impugnação, protocolado em 24/10/2008, nem "criado" outros e pronunciar-se sobre o que não estivesse constado dos autos.

45. Contudo, são descabidas tais arguições de nulidade do lançamento fiscal, conforme se demonstra a seguir.

46. Estatuem os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal — PAF):

Art. 59. São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

47. Pelo acima transcrito, é de se considerar que só se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração quando for, esse auto, lavrado por pessoa incompetente.

48. Por outro lado, a lavratura de ato ou termo (categoria à qual pertence o auto de infração) não pode configurar cerceamento do direito de defesa, porquanto somente os despachos e as decisões podem estar eivados desse vício processual, quando proferidos com preterição desse direito de defesa.

49. Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas no auto de infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

50. No caso em tela, cumpre, salientar que o saneamento do processo é expediente utilizado para que a decisão possa ser prolatada em exatidão e com segurança. A correção dada mediante devolução dos autos à DRF/Maringá para que fosse dada a devida ciência do ADE nº 23, de 2008, tem amparo no § 3º. do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, *in verbis*:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/1993)

§ 3º. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/1993)."

(...)

Digo eu. É certo que a diligência *ex-office* só poderá ser promovida mediante determinação de autoridade julgadora e sua execução não equivale a segundo exame, mas, sim, se presta como meios instrutórios de saneamento do processo para formação da livre convicção do julgador, se for o caso.

Ou seja, a diligência deve ser determinada pela autoridade julgadora, de ofício ou a requerimento do impugnante/recorrente, para o esclarecimento de fatos ou a adoção de providências considerados necessários para a formação do seu convencimento sobre as matérias em discussão no processo.

Neste ponto, rejeito a pretendida nulidade do ADE, pois, além de sua perfeita descrição no Termo de Verificação Fiscal, diligentemente a autoridade julgadora de primeira instância determinou o saneamento da questão específica de sua ciência, e restando comprovado o restabelecimento do prazo para defesa tendo o contribuinte trazido aos autos as suas alegações conforme demonstrado na manifestação de inconformidade e agora no recurso, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

A seguir um segundo ponto de nulidade do Ato Declaratório suscitado, e que para melhor compreensão transcrevo excertos do voto recorrido, os quais, desde já, adoto como argumentos de decisão:

"Com relação à alegação de nulidade do ADE nº 23, de 2008, por vício insanável em face de estar fundamentado em previsão normativa já revogada, cabe salientar que a Lei Complementar nº 123, de 2006, que instituiu as normas gerais do Simples Nacional e revogou a Lei nº 9.317, de 1996, a partir de 01/07/2007, tem aplicação imediata sobre os fatos geradores pendentes e futuros, em conformidade com o disposto no art. 105 do Código Tributário Nacional:

"Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do art. 116."

A lei tributária não pode colher fatos pretéritos, já consolidados e cujos efeitos se canalizaram regularmente em consonância com as diretrizes da ordem jurídica então vigente, conforme também dispõe o art. 150, III, "a", da Constituição Federal:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) (...)"

Apenas excepcionalmente a legislação tributária pode alcançar fatos anteriores a sua vigência, nas hipóteses de ter natureza expressamente interpretativa e de retroatividade benigna, conforme disposto no art. 106, incisos I e II, do CTN:

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito.

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

- tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

Logo, como a exclusão do Simples teve como causa do evento o auferimento de receita bruta de aproximadamente 19 milhões de reais no ano-calendário de 2003, aplica-se ao caso a legislação tributária vigente naquele período, qual seja, a Lei nº 9.317, de 1996, cujo art. 2º, inciso II, com a redação à época dada pela Lei nº 9.732, de 1998, dispôs que considera-se empresa de pequeno porte a pessoa jurídica que tivesse auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 120.000,00 e igual ou inferior a R\$ 1.200.000,00.

Acrescente-se não haver como se aplicar a fatos pretéritos as disposições da Lei Complementar nº 123, de 2006, cujo art. 3º, inciso II, determinou que considera-se EPP a pessoa jurídica com receita bruta superior a R\$ 240.000,00 e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00. Tal dispositivo legal não se enquadra nas condições previstas no art. 106 do CTN em face de não se tratar de norma expressamente interpretativa (inciso I) e nem cuidar de extinção ou redução de sanção (inciso II). Bem ao contrário, concorre com os demais dispositivos do art. 17 dessa lei complementar para desenhar o campo de vedação ao ingresso e permanência no Simples Nacional a partir de 01/07/2007, situação diversa da tratada no ADE nº 23, de 2008, relativa à exclusão do Simples Federal.

No que se refere à alegação de que a exclusão do Simples Federal constituiria penalidade, razão pela qual deveria ser aplicada a legislação em vigor à data de emissão do ADE nº 23, de 2008, qual seja, a Lei Complementar nº 123, de 2006, é de se esclarecer que as condições previstas na Lei nº 9.317, de 1996, para fruição dos benefícios do regime unificado e simplificado são parte integrante e inseparável da legislação tributária aplicável ao regime do Simples Federal, constituindo um de seus

fundamentos essenciais, não havendo como deixar de citá-las na fundamentação da exclusão do Simples Federal.

Além do mais, o fato de a contribuinte ter passado a partir de 01/01/2004 a sujeitar-se às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas não constitui penalidade, pois, uma vez comprovado estar indevidamente usufruindo dos benefícios do Simples Federal, apenas retomou a carga tributária normalmente assumida pelas pessoas jurídicas em geral, ou seja, não foi onerada com nenhum encargo tributário superior aos das demais pessoas jurídicas.

Ademais, o ADE nº 23, de 2008, apenas declarou uma situação excludente que a própria interessada já deveria à época ter feito comunicação obrigatória à Receita Federal, conforme previsto no art. 13, II, "a", da Lei nº 9.317, de 1996, mas não o fez, mesmo tendo auferido no ano-calendário de 2003 uma receita bruta de aproximadamente 19 milhões de reais.

Acrescenta que não é outro o entendimento que se extrai do *caput* do art. 144 do Código Tributário Nacional:

"Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

1º. Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

2º. O disposto neste art. não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido."

Como o efeito do lançamento fiscal é meramente declaratório da existência de relação jurídico-obrigacional nascida anteriormente, o art. 144 do Código Tributário Nacional define que o mesmo deve se reportar à data de ocorrência do fato gerador e reger-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, exceto nos casos de instituição de novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, e de impostos lançados por período certos de tempo cuja lei instituidora fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido, condições não verificadas no presente caso.

Dessa forma, não tendo havido ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, do devido processo legal e da legalidade, e sem descumprimento de nenhuma norma prevista no processo administrativo fiscal (Decreto nº 70.235, de 1972), é de se rejeitar as preliminares de nulidade argüidas pela reclamante."

Restando comprovado que a recorrente realmente incorreu na vedação prevista na Lei nº 9.317, de 1996, correto o entendimento da DRF ao determinar os efeitos do ato de exclusão a partir do ano-calendário de 2004.

Por essas razões, é de se manter o ATO DECLARATÓRIO que tornou a recorrente excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, a partir do ano-calendário de 2004.

Por fim, contesta em preliminar pela suspensão do trâmite processual, em relação aos lançamentos efetuados, e pretensos atos de cobrança dos tributos, como inscrição em dívida ativa, dentre outros, até final declaração da exclusão da empresa do regime do SIMPLES.

Conforme § 3º do art. 15 da Lei 9.317/96, a exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo administrativo tributário. Já a lavratura do auto de infração se impunha, uma vez que contra a Fazenda corre o prazo de decadência.

Apenas, para observância do devido processo legal, havendo a impugnação ao ato declaratório (manifestação de inconformidade) e ao auto de infração, estas devem, preferencialmente, ser reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente, funcionando o julgamento da exclusão do simples como preliminar prejudicial ao julgamento do auto de infração.

De se ressaltar, que o processo administrativo 10950.007397/2008-41 citado como “Contestação a Exclusão de Ofício ao Simples Nacional”, como já observado, tendo no presente processo também sido tratados os lançamentos decorrentes da exclusão do Simples, quais sejam, os de IRPJ e reflexos dos anos calendário de 2004 a 2006, a decisão conjunta com a manifestação de inconformidade contra a exclusão do Simples torna totalmente desnecessária a suspensão do trâmite relativo a esses lançamentos.

Assim, a decisão recorrida é de ser confirmada por seus próprios fundamentos.

Rejeitadas as preliminares de nulidade, passo a análise do mérito.

III – DO MÉRITO

Protesta do “Arbitramento como Medida Excepcional, Falta de Notificação para Optar pelo Novo Regime de Tributação, assim como da não concessão de prazo hábil para reconstituir sua escrituração fiscal”.

Deixar claro que a interessada teve seu lucro arbitrado nos anos-calendário de 2004 a 2006 em face de deixar de apresentar à autoridade tributária os Livros Diário e Razão ou Caixa, além do Registro de Apuração de ICMS, com o que restou perfeitamente configurada a hipótese de arbitramento do lucro prevista no art. 530, III, do RIR de 1999, *in verbis*:

"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. 19:

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;"

Como bem assentado na decisão recorrida, com relação ao protesto contra o fato de não ter sido intimada a optar pelo regime de tributação com base no qual passaria a recolher seus tributos, cabe destacar que previsão nesse sentido existe apenas na legislação do Simples Nacional, no § 2º do art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 2006, mas, conforme já analisado no presente voto, tal disposição não se aplica retroativamente a empresa do Simples Federal com situação excludente ocorrida no ano-calendário de 2003. De igual forma, não há que se falar em exigência de publicação no portal do Simples Nacional, na internet.

No que se refere à alegação de falta de concessão de prazo hábil para reconstituir sua escrituração fiscal, é de reiterar que tendo a fiscalizada auferido receita bruta de aproximadamente 19 milhões de reais no ano-calendário de 2003, ela já deveria à época ter efetuado comunicação obrigatória à Receita Federal para excluir-se do Simples Federal, conforme previsto no art. 13, II, "a", da Lei nº 9.317, de 1996. Como assim não procedeu, a exclusão deu-se de ofício mediante emissão do ADE nº 23, de 2008, com efeitos a partir de 01/01/2004, nos termos do art. 15, IV, dessa mesma lei.

Logo, desde o ano-calendário de 2004 ela já deveria vir elaborando regularmente sua escrita comercial e fiscal, caso optasse à época pela tributação com base no lucro real, mas preferiu omitir da Receita Federal sua situação impeditiva à permanência no Simples Federal, razão pela qual não cabe agora alegar estar impossibilitada de reconstituir sua escrituração por falta de concessão de prazo hábil.

De qualquer forma, considerando que a microempresa e a empresa de pequeno porte estão dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham em boa ordem e guarda os livros Caixa e Registro de Inventário, assim como todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos mesmos, observando-se, ainda, que no livro Caixa deveria estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, conforme previsto no art. 7º, § 1º, da Lei nº 9.317, de 1996, verifica-se que esse mesmo livro (Caixa) possibilitaria a tributação com base no lucro presumido, conforme previsto no art. 45, parágrafo único, da Lei nº 8.981, de 1995.

Acontece que a interessada informou no curso da ação fiscal não tê-lo localizado em seus arquivos, não sendo possível a apresentação no prazo solicitado (doc. de fl. 12) em resposta as intimações de fls. 08/09 e 10/11, nas quais constam solicitação do Livro Caixa e respectivas documentações. Registre-se que não consta no documento de resposta solicitação de dilação do prazo.

Por conseguinte, diante da falta de apresentação dos livros fiscais e comerciais e do não esclarecimento das diferenças apuradas, a fiscalização utilizou-se dos valores das vendas constantes dos campos 31 e 33 das GIA/ICMS do Estado do Paraná para mensurar a receita bruta efetivamente auferida pela interessada nos anos-calendário de 2003 a 2006.

Ressalte-se, serem inaplicáveis ao caso, as bases de cálculo do lucro arbitrado para receita bruta não conhecida previstas no art. 535 do RIR de 1999, haja vista ser possível a identificação da receita bruta efetivamente auferida mediante consulta aos valores das vendas informados nas GIA/ICMS, que constitui prova direta da receita omitida pela fiscalizada.

DA IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAR AS GIAs PARA DETERMINAR O FATURAMENTO DA EMPRESA E DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS

Neste particular e por se tratar das mesmas argumentações da manifestação de inconformidade, tomo de empréstimo a síntese constante decisão recorrida, a qual transcrevo:

Acrescente-se que as informações constantes das GIAs/ICMS foram repassadas pelo fisco estadual em cumprimento ao Convênio de Cooperação Técnica firmado entre a Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Secretaria de Fazenda do Estado do Paraná, em 01/10/1998 (DOU de 14/10/1998), com base na cooperação mútua e permuta de informações prevista no art. 199 do CTN:

"Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio."

No que se refere à alegação de impossibilidade de se determinar inequivocamente a base de cálculo dos tributos ora exigidos com base nas informações constantes das GIA/ICMS, haja vista os códigos de receita n°s 31 e 33 englobarem diversas transações comerciais isentas de tributação pelo imposto de renda, cabe ponderar que a impugnante apenas apresenta alegações hipotéticas, posto não juntar documentação alguma, seja no curso da ação fiscal, seja na impugnação, que comprove estar inserida no valor tributado nos autos parcela não representativa de vendas.

Dessa forma, caso a impugnante mensurasse e comprovasse a ocorrência de indevida inclusão de operações sujeitas à incidência de ICMS, mas não representativas de vendas por ela efetuada, caberia ajustar o lançamento fiscal para corrigir o valor da receita bruta tributada nos autos. Tendo a interessada se limitado a apresentar apenas alegações cuja ocorrência não se encontra comprovada nos autos, é de se manter integralmente o valor tributável apurado pela autoridade fiscal nos anos-calendário de 2003 (Simples) e 2004 a 2006 (IRPJ e reflexos).

Prossegue a recorrente afirmando (fls.816 e 818), (i) que cabe ao fisco o ônus da prova e, (ii) a existência de divergência de valores declarados em GIA e em DIPJ, pode configurar, quando muito, mero indício de omissão de receita, qual precisa ser apurado e verificado através de outros métodos de prova, pretendendo demonstrar que realmente ocorreu a omissão. A existência do indício não comporta a presunção.

Uma vez excluída do Simples, a contribuinte passou a se sujeitar ao regime de tributação afeto às demais pessoas jurídicas. Como consequência, foi-lhe requisitado a apresentação de seus Livros Fiscais e respectivas documentações diante da resposta da contribuinte da não localização dos mesmos, não restou outra alternativa a autoridade fiscal em promover corretamente ao arbitramento do lucro nos termos do art. 530 do RIR/1999.

No caso em análise não se está diante de uma prova produzida pelo Fisco Estadual que tenha sido emprestada ao Fisco Federal, mas de uma declaração prestada pelo próprio sujeito passivo, na qual informa as entradas e saídas de mercadorias, cujos dados permitem conhecer a receita bruta que é o critério preferencial para o arbitramento do lucro (Lei n° 9.249, de 1995, art. 16 e Lei n° 9.430, de 1996, art. 27, inciso I), uma vez que a legislação autoriza a adoção de outros parâmetros apenas quando a receita bruta não for conhecida (Lei n° 8.981, de 1995, art 51).

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

Autenticado digitalmente em 06/03/2013 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente

em 06/03/2013 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente em 15/05/2013 por ALBER

TO PINTO SOUZA JUNIOR, Assinado digitalmente em 10/04/2013 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS

Impresso em 21/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No caso do processo administrativo fiscal, a grande maioria das provas apresentadas pelo Fisco ocorre na fase oficiosa. O Decreto nº 70.235, de 1972, art. 72, I, explicita que o procedimento fiscal inicia-se com a lavratura escrita do primeiro ato de ofício.

Entretanto, a fase litigiosa inicia-se unicamente com a apresentação da impugnação de lançamento, conforme determinado no art. 15.

Dessa forma, tudo o que for apurado pela Fiscalização na fase oficiosa representa, em princípio, prova legítima.

No presente caso, o empréstimo da prova, que resultou da própria Fiscalização, ocorreu antes do início da discussão administrativa, de forma que não resultou prejudicado o direito de defesa da interessada.

Portanto, o procedimento nada teve de ilegal e foram mantidos os direitos constitucionais da recorrente.

Ademais, a troca de informações entre os entes públicos federais estaduais e municipais tem previsão legal no artigo 199 do Código tributário Nacional, não se tornando nenhum óbice eventual troca de informações entre o Fisco federal e estadual:

Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecido, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

Saliente-se, ainda, que a fiscalização federal não se utilizou simplesmente dos dados obtidos junto ao fisco estadual, mas avançou na investigação para lavrar a autuação. Tem-se que durante o procedimento fiscal a contribuinte foi intimada, entre outras coisas, a apresentar todos os livros fiscais e documentos e a esclarecer as divergências entre os valores oferecidos ao fisco estadual em confronto com os oferecidos ao fisco federal, sendo que as respostas não ocorreram de forma plena.

De tudo isso, conclui-se que a impugnante não conseguiu infirmar, com documentação objetiva e inconteste a informação por ela prestada à Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná, concernente às receitas de vendas realizadas no período fiscalizado e que deixaram de ser submetidas à tributação do IRPJ e das contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Nesse contexto, não pode ser acolhida alegação genérica, desacompanhada de qualquer prova, de que os valores declarados ao fisco estadual (GIAs) nem sempre refletem a receita bruta porque podem existir saídas de mercadorias que não traduzem receitas.

Por fim insurge-se a recorrente “DA INAPLICABILIDADE DA PENA DE MULTA” ao seu ver pela ausência de provas que possibilitam conclusão inequívoca sobre ocorrência de “sonegação” e “fraude”, portanto, nada há que se aplicar a penalidade do art. 957, II, do RIR 1999, de 150%.

A multa de ofício foi aplicada no percentual de 150%, tendo por fundamento legal o artigo 44, inciso II da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a seguir transcrito (na nova redação dada pela Lei 11.488/2007):

Lei nº 9.430/96

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

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

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

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

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

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

Lei n.º 4.502/1964

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária.

I— da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II — das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

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

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicar a multa qualificada não basta simples indícios, é necessário o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraudar ou de sonegar, cuja prova deve ser produzida com acuidade, apta a demonstrar a indelével intenção de cometer um dos três ilícitos descritos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

A conclusão manifestada no voto guerreado dirige-se no sentido de que a conduta lesiva da interessada revela a intenção de eximir-se, deliberada e persistentemente, do pagamento da maior parte dos impostos e contribuições devidos, porquanto, ao deixar de efetuar a comunicação obrigatória da exclusão do Simples e informar nas declarações PJSI — Simples dos anos-calendário de 2003 a 2006 (fls. 61-124), deliberadamente, receita bruta muito inferior à efetivamente auferida, agiu por sua conta e risco e não pode se esquivar das consequências tributárias impostas, qual seja, a aplicação da multa qualificada de 150% sobre receita omitida.

Verifica-se que toda a conduta do agente reflete o dolo, ou seja, a intenção de obter o resultado que a sua ação acarretaria. Nesse contexto, repudiou-se a tese de que, no caso, estaríamos diante de mera inexatidão de declaração, visto que presente o elemento volitivo na prática reiterada da infração, caracterizando, assim, o intuito de fraudar o erário.

Diante disto não há dúvida de que a intenção do agente é dolosa.

Parece-me que a prática de ocultar do fisco, mediante apresentação de declaração inverídica de valor muito inferior do efetivo montante da obrigação tributária principal, para eximir-se de seu pagamento, sem qualquer justificativa pelo contribuinte, constitui fato que evidencia intuito de fraude e implica qualificação da multa de ofício, nos termos do art. 71 da Lei n. 4.502/64.

Logo, correta a aplicação da multa de 150% sobre as parcelas da diferença a maior entre a receita bruta informada ao fisco estadual do Paraná, por meio de Guias de Informação e Apuração de ICMS - GIA e a declarada à Secretaria da Receita Federal na PJSI 2004 a 2007, anos calendário de 2003 a 2006 conforme descrito no Termo de Verificação (fls. 194-203). Desta forma, é devida a multa de ofício de 150%.

De todo o exposto meu voto é no sentido de não acatar as preliminares de nulidades suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator

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

Autenticado digitalmente em 06/03/2013 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente em 06/03/2013 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente em 15/05/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Assinado digitalmente em 10/04/2013 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS
Impresso em 21/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

Por ser questão de ordem pública, levanto de ofício e peço vênica ao ilustre Relator para discordar do seu entendimento, uma vez que ao proceder o lançamento, o fiscal autuante, deixou de cumprir com requisitos previstos na Lei n. 9.317/96.

Para que o contribuinte seja excluído do SIMPLES, é necessário a comprovação de infração reiterada, conforme previsto nos arts. 14, “V” e 15 “V”, que prevê:

“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;

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.

É fundamental tecer algumas observações a respeito do conceito de reiterada infração a legislação tributária para fins de exclusão do SIMPLES e sua distinção com o conceito de reincidência.

A reincidência é instituto de Direito Penal tratada no art. 63 do Código Penal, “*in verbis*”:

“Art. 63 - *Verifica-se a reincidência quando o agente comete novo crime, depois de transitar em julgado a sentença que, no País ou no estrangeiro, o tenha condenado por crime anterior.*”

Na doutrina, a reincidência é assim conceituada:

“(...)A reincidência, enquanto circunstância agravante, influi na medida da culpabilidade, em razão da maior reprovabilidade pessoal da ação ou omissão típica e ilícita (...)” 1

No art. 13 do Decreto nº 70.235/72, a norma tributária processual estabelece a necessidade de se identificar o contribuinte reincidente no processo administrativo fiscal:

“Art. 13. A autoridade preparadora determinará que seja informado, no processo, se o infrator é reincidente, conforme definição da lei específica, se essa circunstância não tiver sido declarada na formalização da exigência.”

Assim no âmbito administrativo para caracterização da reincidência o infrator deve violar um mesmo dispositivo, visto que a legislação tributária incorporou o instituto da reincidência nos moldes estabelecidos no Direito Penal.

Por sua vez, o termo “reiterada infração a legislação tributária” disciplinado no inciso V do art. 14 da Lei nº 9.317/96, não se traduz em uma nova hipótese de reincidência tributária.

Ou seja, segundo a legislação, para que o contribuinte goze do direito ao regime simplificado, não pode infringir a legislação tributária, sucessivas vezes. Esta exclusão não constitui uma penalidade ou um agravamento, mas sim a impossibilidade de o contribuinte se beneficiar do regime quando não preencher os requisitos estabelecidos na lei.

Vê-se, portanto, que há distinção entre reincidência e prática reiterada à legislação tributária. Enquanto a primeira consiste em hipótese de agravamento de penalidade, a segunda é requisito para o aproveitamento do regime simplificado do pagamento de tributos.

O termo reiterar, traduz a idéia de se fazer mais de uma vez determinada ação. Sendo assim, a conduta de infringir reiteradamente a legislação consiste em uma conduta que viola mais de uma vez legislação tributária vigente, seja pelo descumprimento de deveres instrumentais, seja por inobservância da legislação para apuração e pagamento do tributo.

Ora, um contribuinte reincidente pratica, inequivocamente, reiterada infração à legislação tributária, vez que executa mais de uma vez conduta contrária a legislação tributária. No entanto, a recíproca não é verdadeira para aquele que comete reiterada infração à legislação tributária, pois, conforme o conceito anteriormente exposto, para que haja a reincidência o contribuinte tem que ter sido penalizado em processo anterior já definitivamente julgado.

Assim, enquanto que a existência de processo anterior definitivamente julgado é requisito indispensável para caracterização da reincidência, a reiteração a legislação tributária pode ser reconhecida no mesmo processo.

O tratamento dado ao inciso V do art. 14 da Lei nº 9.317/96 na jurisprudência do CARF, vem recebendo tratamento uniforme. Vejamos alguns julgados:

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

Configura prática reiterada de infração à legislação tributária a prática habitual e repetida de uma mesma infração, de tal forma que fique caracterizado o seu uso freqüente. Configurada a prática reiterada de infração à legislação tributária, impõe-se a exclusão da empresa deste sistema de tributação incentivada, com efeitos a partir, inclusive, do mês de sua ocorrência. (Primeira Seção, 1ª Câmara, acórdão nº 1102-00262, sessão de 05/07/2010).

SIMPLES. EXCLUSÃO. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÕES.

Procede a exclusão da empresa da sistemática do Simples comprovado que reiteradamente omitiu, na DIPJ e na contabilidade, receitas recebidas, não

oferecendo-as à tributação. (Primeira Seção, acórdão nº 1801-00.360, sessão de 08/11/2010).

EXCLUSÃO - PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA A omissão de receita comprovada por pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, praticada em meses sucessivos, caracteriza a prática reiterada de infração à legislação tributária, bastante para a exclusão da optante do SIMPLES. (Primeiro Conselho de Contribuintes, 8ª câmara, acórdão nº 108-09.801, sessão de 18/12/2008).

Nesta linha de entendimento, o inciso V do art. 9º da Lei nº 9.317/96 deve ser interpretado quando o contribuinte pratica sucessivas infrações que podem, inclusive, ocorrer no mesmo ano-calendário.

A ocorrência de sucessivas infrações então pode ser constatada quando ocorre mais de um tipo de infração, ou quando ocorrer uma única infração em vários períodos consecutivos.

No julgamento do recurso voluntário nº 339.032, julgado em 05/07/2010, a Primeira Câmara da Primeira Seção, perfilhou entendimento análogo ao aqui defendido quando decidiu que : “para a configuração da reincidência, nos termos daquele artigo, é necessário que exista decisão condenatória definitiva referente à infração anterior”.

A exigência de decisão condenatória definitiva, no âmbito do Simples, para fins de determinar a exclusão da pessoa jurídica deste sistema, está expressamente prevista apenas no caso de prática de crimes contra a ordem tributária, conforme inciso VII do art. 14 da Lei IV 9.317/96. Contudo, no caso do inciso V do mesmo artigo (prática reiterada de infração), não foi prevista a mesma exigência. Confira-se os dispositivos em questão:

"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;

...

VII - incidência em crimes contra a ordem tributária, com decisão definitiva”

Assim, afasta-se a pretensa analogia da reincidência com a "prática reiterada", por se tratarem de institutos distintos, estando um expressamente definido em lei, e o outro não.

Para se interpretar o que é "prática reiterada" vale o apoio do CTN sobre a matéria que em seu art. 100, determina:

"Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos.

(...)

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas.”

Ora, as práticas reiteradas das autoridades administrativas nada mais são do que os usos e costumes da Administração. Assim, para fins de exclusão de uma empresa do Simples, deve-se verificar se a prática da infração em questão é habitual e repetida, de tal forma que fique caracterizado o seu uso freqüente, consubstanciando-se em um costume. E esta análise somente poderá ser feita caso a caso.

Convém observar que os períodos a serem considerados para analisar a ocorrência ou não de reiteração, no caso do Simples, devem ser mensais, seja porque o período de apuração do Simples é mensal, seja porque é a própria Lei que, neste caso, menciona que a retroação da exclusão deve ser feita ao mês de ocorrência do fato em questão.

No caso concreto, verificou-se que a recorrente movimentou, de forma contumaz e contínua, durante todos os meses do ano calendário, vultosos recursos, os quais foram mantidos à margem da contabilidade. Desta forma, configurada a prática reiterada de infração à legislação tributária, conforme imputada pela autoridade administrativa que expediu o ADE de fls.

Assim, nos termos do que dispõe o art. 15 da Lei nº 9.317/96, este fato enseja a exclusão da recorrente do Simples a partir do próprio mês de sua ocorrência, exatamente como consta no Ato Declaratório ora contestado.

No presente caso, a fiscalização constatou a Omissão de Receitas obtidas através da divergência entre as receitas declaradas na Declaração Anual Simplificada do ano calendário de 2003, 2004 e 2005 e as informações constantes da Guia de Informações de Apuração do ICMS.

A contribuinte foi excluída do Simples Federal com efeitos a partir de 01/01/2004 por meio do Ato Declaratório Executivo nº 23, de 11 de setembro de 2008, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá/PR (fl. 189), tendo em vista o auferimento, no ano calendário de 2003, de receita bruta no valor total de R\$ 19.364.355,25, excedendo o limite de R\$ 1.200.000,00 para empresas de pequeno porte, determinada nos arts.9º, inciso II, 13, inciso II, 14, inciso I, 15, IV da Lei nº 9.317, de 1996.

No caso, consta na PJSI/2004 oferecimento à tributação apenas do valor R\$ 963.527,88 de receita bruta, restando omitida a receita de R\$ 18.400.827,37, ou seja, o recorrente praticou sucessivas omissões de receitas entre os meses de janeiro a dezembro de 2003, configurando inequívoca prática reiterada de infração a legislação tributária, deixando de cumprir os requisitos para permanência no regime especial.

Realmente, estamos diante da hipótese de aplicação do art.14, inciso V, cumulado com art. 15, inciso V, da Lei nº 9.317/96, que determina a exclusão do SIMPLES com efeitos retroativos a data da ocorrência da primeira infração.

Assim, por tudo que foi dito acima, entendo que houve a ocorrência da hipótese de exclusão do SIMPLES, pela prática reiterada de infração a legislação tributária, subsumindo-se a hipótese prevista no art. 14, inciso V, da Lei nº 9.317/96.

Logo, a fiscalização deveria ter excluído a recorrente do SIMPLES e procedido à lavratura do auto de infração com base nas normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, nos moldes do art. 16, verbis:

“Art. 16. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.”

Desse modo, verifica-se que o lançamento em apreço incorreu em erro material insanável na apuração do tributo devido, motivo pelo qual o considero totalmente improcedente.

Pelo exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário, para cancelar o lançamento relativo ao fato gerador de 2003. É como voto.

(assinado digitalmente)

Guilherme Pollastri Gomes da Silva