



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

Processo n° 10970.000718/2010-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-01.004 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IMPOSTO SIMPLES
Recorrente BEIRA RIO COMERCIO E DISTRIBUICAO DE PESCADOS LTDA -ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

VENDAS ESCRITURADAS NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS. OMISSÃO DE RECEITA. PROVA DIRETA. Constitui prova direta de omissão de receitas a constatação de vendas objeto de notas fiscais escrituradas no Livro Registro de Saídas, não oferecidas à tributação na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - SIMPLES.

COFINS E PIS. BASE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE. A parcela relativa ao ICMS compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS por se tratar de tributo que integra o preço de venda de produtos, mercadorias e serviços, ou seja, a receita bruta, bem como não consta entre aquelas importâncias passíveis de exclusão da base imponible delimitadas na legislação aplicável.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

BEIRA RIO COMERCIO E DISTRIBUICAO DE PESCADOS LTDA -ME recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Contra a pessoa jurídica acima qualificada foram lavrados Autos de Infração de IRPJ (fls. 02/27), PIS (fls. 28/36), CSLL (fls. 37/45), COFINS (fls. 46/54) e CSS/INSS (fls. 55/63), em decorrência da apuração de divergências entre a receita bruta escriturada (fls. 111/150) e a oferecida à tributação na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – SIMPLES (fls. 93/110) e, ainda, de insuficiência no recolhimento de imposto e contribuições, tudo conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 04/06, 30/32, 39/41, 48/50 e 57/59), Termo de Verificação Fiscal de fls. 64/65 e planilha de fl. 66.

Os Autos de Infração relativos a cada um dos impostos/contribuições, constituíram créditos tributários nos seguintes valores: (...)

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 64/65, pode ser assim resumido:

... o contribuinte ... foi intimado a apresentar a seguinte documentação ...:

1- Livro Caixa

2 - Livro de Registro de entradas e saídas de mercadorias

3 - — Livro de Apuração de ICMS

4 - — Livro de Prestação de Serviços

5 - Notas fiscais de entrada e de saída — mês de dezembro - 2006

7 — Cópia de contrato social — constituição e alteração no período-base de 2006 e última alteração;

8 — Relação de bens e direito constantes do Ativo Imobilizado

... o contribuinte protocola “pedido de prorrogação de prazo” de 30 (trinta) dias para a apresentação dos documentos solicitados.

... em 11/03/2010, o contribuinte protocola novo pedido de prorrogação de prazo de 20 (vinte) dias ...

Em 09/08/2010 o contribuinte, através de sua procuradora apresentou:

- Dapi- Declaração de Informação de ICMS;

- Livro de Registro de saída de mercadorias ano 2006 – ICMS
- Procuração
- cópias de “alteração contratual” datada de 11/04/2005.

De posse da documentação acima relacionada procedeu-se a análise da mesma em confronto com a declaração na modalidade PJSI 2007 - SIMPLES, resultando no “Termo de Intimação Fiscal” datado de 06/09/2010 com o seguinte teor:

‘Justificar a diferença verificada entre a receita bruta apurada através do Livro de Registro de ICMS e a receita declarada (Imposto Simples no ano base de 2006 conforme apurado na planilha anexa “RECEITA BRUTA APURADA VERSUS DECLARADA - 2006).’

O contribuinte tomou ciência do termo em 08/08/2010. Transcorrido o prazo dado de 05 (cinco) dias para justificar as diferenças verificadas e mais de 20 dias da data da emissão do mesmo sem que houvesse manifestação quanto ao seu teor, procedeu-se o lançamento de ofício do imposto na modalidade SIMPLES, tendo em vista a caracterização de “Receitas apuradas e não declaradas” conforme valores demonstrados na planilha anexa: ‘RECEITA BRUTA APURADA VERSUS DECLARADA - SIMPLES 2006’.

Cientificada dos Autos de Infração, a contribuinte apresentou impugnação (fls. 201/222), alegando em síntese que :

Não é verdadeira a alegação da fiscalização de que a impugnante teria omitido receitas no valor apurado pelo agente fiscal.

A fiscalização apenas ALEGA a ocorrência dessa omissão, sem, contudo, PROVAR DE FORMA EFETIVA suas alegações, ou seja, COMPROVAR com documentos hábeis que a impugnante efetivamente omitiu receitas no valor total apurado.

Fundamenta toda sua acusação através de dados totais do livro de apuração de ICMS, o que não é o correto, até porque nesse livro estão incluídos valores que não representam efetivamente venda, objeto de tributação.

Não foi feita análise pela fiscalização de quais lançamentos seriam vendas e quais seriam referentes a outras saídas, como meras transferências, o que torna nulo o presente lançamento.

A fiscalização, então, apenas presumiu a existência de omissões de receitas, sem, contudo, fazer qualquer prova disso, o que seria sua obrigação. Para se configurar uma omissão de receita, caberia ao fisco comprovar que realmente existiu.

Cabe a autoridade administrativa a prova da veracidade dos fatos alegados. Sendo uma presunção relativa, cabe ao fisco o ônus da prova. Cumprirá a Administração Fiscal prosseguir na busca da real verdade dos fatos tributariamente relevantes.

A administração fiscal deve velar pela legalidade do procedimento administrativo do lançamento, e, em consequência devem ser trazidos aos autos provas precisas, para fundamentar suas propostas ante o órgão decisório, sob pena de submeter a graves injustiças ao contribuinte.

Como o lançamento fundamenta—se em meras suposições, deve o mesmo ser totalmente cancelado, já que foi lastreado em mera e pura PRESUNÇÃO.

Assim, deve ser totalmente cancelado esse lançamento, tendo a total ausência de provas concretas da alegada omissão de receitas.

Na remota hipótese, para não dizer impossível, de não ser totalmente cancelado o presente lançamento, o que colocamos como mera e afastada suposição, de toda forma os lançamentos de PIS e COFINS deveriam ser retificados.

A base de cálculo da contribuição relativa à COFINS e ao PIS, que é o faturamento, certamente integra-se também, no lançamento do Fisco, o montante devido à título de ICMS, o que não é jurídico ocorrer, pois torna sua incidência inconstitucional, afrontando, sobremaneira, o Princípio Constitucional da capacidade contributiva (art. 145, parágrafo 1º), posto que sua incidência atinge montante que não corresponde a sua verdadeira base de cálculo, qual seja, o faturamento, assim como o Princípio da Legalidade e, principalmente, o conceito constitucional de faturamento (artigo 195, I).

Ora, o ICMS, por ser tributo indireto e, portanto, não componente da receita da empresa, ... não deve integrar o faturamento para efeito de cálculo das referidas contribuições. O que ocorre é que o ICMS agrega-se ao valor do serviço prestado, que é a soma das notas fiscais de serviço, E NELAS, NOTAS FISCAIS, já SE ENCONTRA INCLUÍDO NO PREÇO, e sobre ele, o ICMS, malsinadamente incide a Contribuição ao COFINS e ao PIS, que, na realidade, deveria incidir tão somente sobre o faturamento da empresa.

Sempre que a Carta Magna se refere a faturamento, deve-se entendê-lo no seu sentido técnico, sendo a somatória das receitas em um determinado período de tempo, não podendo a lei tributária alterar este conceito para deturpar a sua noção, em manifesta afronta ao artigo 110 do Código Tributário Nacional ...

Portanto, não se pode confundir o conceito de faturamento, posto na Constituição, com o de receita bruta de vendas e prestação de serviços, o qual abrange a parcela de impostos incidentes sobre os mesmos. Acerca disso, há um consenso doutrinário e jurisprudencial:

A matéria está sendo debatida no âmbito do Supremo Tribunal Federal. Com efeito, na assentada de 24 de agosto do ano de 2006, o Órgão Pleno do Tribunal deu início ao julgamento do Recurso Extraordinário 240.785, no âmbito do qual se discute a EXCLUSÃO DO I.C.M.S ... DA BASE DE CÁLCULO DAS REFERIDAS CONTRIBUIÇÕES, NOMEADAMENTE A COFINS, ESTANDO MACULADO PELA INCONSTITUCIONALIDADE O ARTIGO 2º, PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI COMPLEMENTAR 70, DE 1991.

Como se pode ver, a Suprema Casa estabeleceu que TRIBUTO NÃO É RECEITA DE EMPRESA. TRIBUTO É RECEITA DE ENTE PÚBLICO, NÃO PODENDO, PORTANTO, ESTAR AGREGADO NO CONCEITO DE FATURAMENTO, PARA FINS DE INCIDÊNCIA DA COFINS.

Desta forma, haja vista a premissa estabelecida no julgado acima mencionado, mormente o fato de que o ICMS, quando exigido, está incluído no valor do serviço prestado, VALE DIZER, O PREÇO PAGO AO PRESTADOR DE SERVIÇO já TRAZ INCLUÍDO, DENTRO DELE, O VALOR DO TRIBUTO A PAGAR, tem-se que tal parcela, devida a título de imposto, deve ser excluída da base de cálculo da COFINS e do PIS, uma vez que ela não se conforma com o conceito de RECEITA da empresa, e sim, como receita pública, do ente municipal, no qual se prestou o serviço.

Do exposto, conclui-se que a exigência fiscal da COFINS e do PIS tendo como base de cálculo não só o faturamento, mas também o valor devido à guisa de ICMS é totalmente inconstitucional, por ofender os Princípios Constitucionais da

Capacidade Contributiva e da Legalidade, assim como por distorcer o verdadeiro conceito constitucional de faturamento.

Esses valores cobrados inconstitucionalmente devem ser retirados do presente auto de infração, na remotíssima hipótese de não ser cancelado o presente lançamento.

Por todo o exposto pede-se o cancelamento do auto de infração ...

A decisão recorrida está assim ementada:

VENDAS ESCRITURADAS NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS. OMISSÃO DE RECEITA. PROVA DIRETA. Constitui prova direta de omissão de receitas a constatação de vendas objeto de notas fiscais escrituradas no Livro Registro de Saídas, não oferecidas à tributação na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - SIMPLES.

COFINS E PIS. BASE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE. A parcela relativa ao ICMS compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS por se tratar de tributo que integra o preço de venda de produtos, mercadorias e serviços, ou seja, a receita bruta, bem como não consta entre aquelas importâncias passíveis de exclusão da base impositiva delimitadas na legislação aplicável.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. 1. Não cabe apreciar questões relativas a ofensa a princípios constitucionais, tais como da legalidade ou da razoabilidade, dentre outros, competindo, no âmbito administrativo, tão somente aplicar o direito tributário positivado. 2. A doutrina trazida ao processo, não é texto normativo, não ensejando, pois, subordinação administrativa. 3. A jurisprudência administrativa e judicial colacionadas não possuem eficácia normativa, não se constituindo em normas gerais de direito tributário.

Impugnação Improcedente.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisando *ipsis verbis* as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, a exigência em análise decorre de duas infrações, a primeira delas se refere à omissão de receitas caracterizada por venda de mercadorias escrituradas e declaradas a menor na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples, correspondentes ao período de março de 2006 a dezembro do mesmo ano calendário de 2006 e, a segunda se originou da insuficiência de recolhimento de imposto e contribuições.

Uma vez que a contribuinte não trouxe no recurso voluntário novas provas e considerando que os fundamentos da decisão recorrida não merecem reparos, peço vênias para tanscreve-los e adotá-los com razões de decidir (*verbis*):

(...)

No que tange à omissão de receitas detectada pela fiscalização, única infração contestada, a impugnante alega que o Livro Registro de Saídas, objeto de comparação com a declaração anual (DSPJ) da reclamante, não faz prova a favor do fisco, e que, como consequência da suposta falta de provas, houve a presunção de omissão de receitas.

Cumprе evidenciar que a auditoria, de posse do Livro Registro de Saídas (fls. 111/150) e, do seu confronto com a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - DSPJ – SIMPLES (fls. 93/110), constatou divergência entre ambos, caracterizada por oferecimento à tributação de valores de receita inferiores aos contabilizados. No referido livro fiscal, se encontram contabilizadas, pela própria reclamante, as notas fiscais de venda, com as correspondentes codificações fiscais das operações – CFOP: 5.102 ou 6.102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros dentro do estado e venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros para outro estado).

Assim, as cópias do Livro Registro de Saídas anexadas ao processo constituem prova concreta da ocorrência dos fatos geradores, sendo legítimo o lançamento de receitas não declaradas, apurado com base em livros contábeis e fiscais, dotados de validade, tendo sido a receita omitida corretamente apurada, computando-se somente saídas referentes a venda de mercadorias, sendo que o contribuinte não logrou comprovar as divergências com relação às declarações simplificadas.

Também não prospera a alegação de que o fisco presumiu a receita auferida, já que esta foi extraída do livro apresentado à fiscalização. Como o próprio título indica, Livro Registro de Saídas, espelha os atos negociais praticados no período. No caso do Livro Registro de Saídas os registros mencionam detalhadamente, nota por nota emitida e o correspondente valor. Assim, longe de ter havido a presunção da obtenção das receitas, houve sim a comprovação real de que as receitas ocorreram, tanto que foram registradas.

Por conseguinte, o lançamento fiscal não está baseado em mera presunção e muito menos em indício, mas em prova direta obtida no curso da ação fiscal, com irrefutável valor probante.

A reclamante fragilizou os dados extraídos do Livro Registro de Saídas, utilizados como meio de prova pela fiscalização e se apoiou nesta falsa premissa para desenvolver um raciocínio e concluir que houve uma presunção de omissão de receitas.

Descartada, então, a premissa, todo o encadeamento lógico desenvolvido pela reclamante, no que se refere à presunção de omissão de receitas, não merece prosperar.

E mais, a alegação de que “*não foi feita análise pela fiscalização de quais lançamentos seriam vendas e quais seriam referentes à outras saídas, como meras transferências*” não merece prosperar, eis que, a contabilização do livro fiscal em comento (fls. 111/150), inclui, dentre outras informações, a codificação fiscal de cada uma das operações com indicação dos CFOP's 5.102 e 6.102, que significam, respectivamente: venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros dentro do estado e venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros para outro estado.

Desta forma, as operações contabilizadas se referem a vendas e, para não serem aceitas como tais, a empresa deveria ter trazido ao processo documento ou elemento de prova, ainda que por amostragem, que lastreasse sua alegação e que permitisse a essa instância de julgamento formar juízo acerca do alegado.

Ressalte-se que a legislação tributária, nos termos do processo administrativo fiscal (arts. 14 e 16 e parágrafos do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações), determina que a interposição de contestação “*instaura a fase litigiosa do procedimento*”, dando, assim, origem ao contraditório, bem como, consubstancia o momento processual apropriado para apresentação das razões e das provas que fundamentem de modo concreto e veemente a sua discordância do entendimento fiscal adotado.

Assim sendo, conclui-se que não pode prosperar a simples alegação da autuada de que as receitas brutas apuradas e que serviram de lastro para a apuração do imposto e contribuições lançados, foram presumidas ou baseadas em mero indício, porque a fiscalização trouxe ao processo prova direta e concreta dessas receitas.

A propósito da linha de defesa apresentada no sentido de que deveria ser excluído o ICMS das bases de cálculo do Pis e da Cofins, tem-se que as disposições contidas no §2º, do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, estabelecem de forma taxativa e restrita as hipóteses de exclusão da receita bruta da pessoa jurídica:

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

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

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

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

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (Revogado pela MP nº 2158-35, de 2001)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

V - a receita decorrente da transferência onerosa, a outros contribuintes do ICMS, de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do §1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (negritos acrescidos)

Assim sendo, a exclusão do ICMS somente se admite quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador de serviços quando na condição de **substituto tributário** (inciso I), circunstância que não guarda nenhuma conexão com os fatos tratados nas autuações em análise.

O inciso III acima transcrito também não se aplica à espécie, pois tal disposição já havia sido revogada à época de ocorrência dos fatos geradores. Ademais, mesmo enquanto vigente, esse dispositivo não foi regulamentado pelo Poder Executivo, não produzindo eficácia (Ato Declaratório SRF n.º 56, de 2000).

Portanto, a autoridade lançadora limitou-se a aplicar as disposições expressas na lei, não havendo, até o presente momento, qualquer decisão do Supremo Tribunal Federal que alcance a interessada, retirando a eficácia de tais dispositivos, ou ato emanado nos termos do art. 4º do Decreto n.º 2.346, de 1997 que autorize, no âmbito administrativo, a exclusão da base de cálculo do ICMS de obrigação própria da empresa.

Por oportuno, saliento que, com o julgamento do Ação Declaratória de Constitucionalidade n.º 18 pelo STF ficaram suspensos no Poder Judiciário todos os julgamentos sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições, até que a Suprema Corte defina o seu mérito em sede de recurso extraordinário ainda pendente.

Dessa forma, conclui-se que o ICMS integra o preço pago pelos produtos, mercadorias ou serviços, o que, por conseguinte, leva ao faturamento da empresa, que constitui a base de cálculo tanto da Cofins como do PIS, não merecendo qualquer reparo as bases de cálculo apuradas pela auditoria.

No que se refere à discussão levantada sobre os princípios constitucionais que a reclamante entendeu terem sido infringidos, tem-se que às autoridades administrativas cumpre apenas a observação das normas legais e regulamentares, a teor do que determina o art. 7º da Portaria MF nº 58, de 2006 e do inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990.

Processo nº 10970.000718/2010-62
Acórdão n.º 1402-01.004

S1-C4T2
Fl. 0

Sendo assim, não cabe aqui apreciar questão que venha a perquirir ofensa a princípios constitucionais, tais como da legalidade, da isonomia, da não-cumulatividade, da irretroatividade de lei ou da razoabilidade, competindo tão somente aplicar o direito tributário positivado na legislação tributária de regência, aí incluídos os atos normativos expedidos pela Receita Federal do Brasil, enquanto válidos e eficazes.

CONCLUSÃO.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza