



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

Processo n° 11040.720181/2011-03
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1202-00.833 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de julho de 2012
Matéria Omissão de receitas. SIMPLES. Arbitramento.
Recorrente HAAS & LAZZARI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Exercício: 2008

SIMPLES. RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS.

A receita bruta tributável pela sistemática do SIMPLES corresponde ao produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, não tendo amparo legal a exclusão dos valores repassados a terceiros pelos fretes subcontratados, quando os serviços de transporte de cargas são realizados por conta e exclusiva responsabilidade da transportadora.

SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITA.

As diferenças existente entre as receitas registradas nos Livros Registros de Apuração do ICMS e as receitas informados na Declaração Simplificada na Pessoa Jurídica - SIMPLES, constitui omissão de receita passível de tributação.

SIMPLES. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

É cabível a exigência das diferenças de imposto e contribuições recolhidas a menor, em decorrência da alteração dos percentuais aplicáveis sobre a receita bruta acumulada por conta da adição da receita omitida à declarada.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 2008

LUCRO ARBITRADO. RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS.

A receita bruta tributável pela sistemática do lucro arbitrado corresponde ao produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, não tendo amparo legal a exclusão dos valores repassados a terceiros pelos fretes subcontratados, quando os serviços de transporte de cargas são realizados por conta e exclusiva responsabilidade da transportadora.

LUCRO ARBITRADO. OMISSÃO DE RECEITA

As diferenças existente entre as receitas registradas nos Livros Registros de Apuração do ICMS e as receitas informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, constitui omissão de receita passível de tributação.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Cabe o arbitramento do lucro quando a pessoa jurídica, optante pelo lucro presumido, não apresentar a escrituração contábil nos termos da legislação comercial ou o livro Caixa contendo toda a movimentação financeira, inclusive a bancária.

ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA.

Na apuração do valor tributável sujeito ao adicional do IRPJ computa-se a totalidade da receita do período, o que inclui a receita omitida.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS/PASEP. COFINS. CSLL

Sendo decorrentes do mesmo contexto fático de omissão de receitas, aos lançamentos de PIS/SIMPLES, COFINS/SIMPLES, INSS/SIMPLES e CSLL Lucro Arbitrado aplica-se o decidido quanto ao IRPJ.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2008

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO.

Justifica-se a aplicação da multa qualificada quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, com o propósito de impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou de excluir ou modificar as suas características.

MULTA AGRAVADA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A falta de atendimento a intimação para prestação de esclarecimentos não deve implicar no agravamento da multa de ofício quando essa falta não prejudica a fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para reduzir o percentual da multa de ofício, do percentual de 225% para o percentual de 150%.

Processo nº 11040.720181/2011-03
Acórdão n.º **1202-00.833**

S1-C2T2
Fl. 339

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente substituto

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Geraldo Valentim Neto, Orlando José Gonçalves Bueno, Viviane Vidal Wagner, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo e Edijalmo Antônio da Cruz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em face de decisão de primeira instância que julgou totalmente procedentes os autos de infração lavrados pela fiscalização, a seguir descritos.

I- No período de 01/01/2007 a 30/06/2007 foram constituídos créditos de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, Contribuição para o INSS pela sistemática do SIMPLES (fls.23/54), em razão de:

(i) omissão de receitas apurada pelo confronto entre os valores das receitas registrados nos Livros Registros de Apuração do ICMS e os valores das receitas informados na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – SIMPLES, e

(ii) insuficiência no recolhimento de tributos (fls. 15/17), em decorrência da alteração dos percentuais aplicáveis sobre a receita bruta acumulada por conta da adição da receita omitida à declarada.

II - No período de 01/07/2007 a 31/12/2007 foram constituídos créditos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS pelo Lucro Arbitrado, com base no percentual de 9,6% da receita bruta conhecida (fls.59/83), em razão de:

(i) omissão de receitas apurada pelo confronto entre os valores das receitas registrados nos Livros Registros de Apuração do ICMS e os valores das receitas informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (lucro presumido); e

(ii) falta de escrituração no Livro Caixa da movimentação financeira, inclusive bancária, além de falta de apresentação da escrituração comercial e fiscal, após intimação.

Foram aplicadas as seguintes multas de ofício:

- no percentual de 225%, prevista no art. 44, inciso I, e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, nos casos de omissão de receita, tendo em vista a intenção dolosa na conduta adotada pelo contribuinte, caracterizando situações previstas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, e por ter deixado de atender intimações da Fiscalização;

- no percentual de 75%, prevista no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, nos casos de insuficiência de recolhimento.

A impugnação aos autos de infração (fls.222/235) foi bem resumida na decisão recorrida, cujo trecho, por economia processual, passo a transcrever:

2.1. Inexistência de omissão de receitas Entende que a receita bruta é todo o rendimento auferido pelas pessoas jurídicas que pode ser considerado como acréscimo patrimonial, agregado ao seu patrimônio, sendo abusivo o conceito jurídico de que constitui qualquer receita. Nesse sentido, o STF declarou inconstitucional o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, por ter ampliado o conceito de receita bruta, decisão também adotada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Portanto, não integra a base de cálculo, meros ingressos na conta do Contribuinte, em razão de que não se caracterizam como aumento da capacidade tributária.

Argumenta que os valores do vale-pedágio não integram o conceito de receita, conforme art. 2º da Lei nº 10.209, de 2001. O Livro de Registro e Apuração do ICMS contempla, também, ingressos que não se enquadram como receita bruta. A Fiscalização considerou os ingressos resultantes do agenciamento de fretes, onde a maior parte serve para o pagamento do caminhoneiro, ficando apenas a comissão como receita. São meros ingressos de valores repassados para terceiros que não caracterizam receitas, não existindo, portanto, omissão de receita.

Assim, por esses fatos, deve ser declarada a nulidade do Auto de Infração.

2.2. Da atividade que desenvolve Sua atividade principal é a intermediação de transportes de cargas, contratando com clientes fretes a serem executados por motoristas autônomos. Isso é confirmado pelos conhecimentos de transportes e os respectivos recibos de frete, ficando somente responsável pelo seu pagamento aos transportadores autônomos, que não tem qualquer vínculo.

Assim, de acordo com todos os documentos juntados ao processo, fica comprovado que parcela dos ingressos pertencem a outros contribuintes, ou seja, repasse pelo valor do frete, permanecendo no patrimônio apenas o valor do agenciamento.

2.3. Do arbitramento do lucro O arbitramento do lucro é desnecessário e abusivo, eis que a Fiscalização dispunha de meios para verificar a movimentação bancária e, se fosse o caso, apurar os valores dos tributos. O valor da receita apurado pela Fiscalização não se insere no conceito definido em lei, razão pela qual a quantia utilizada na base de cálculo para o arbitramento, não encontra “garida na realidade.”

2.4. Da apuração dos valores e percentuais do SIMPLES – Nulidade do Auto de Infração Apenas a título de defesa, mesmo que for entendido que ocorreu a omissão de receita, o Auto de Infração é nulo por descrever alíquota diversa daquela prevista na legislação, principalmente em relação ao INSS, conforme

O art. 23, inciso II, **alínea “a”, item “b”**, da Lei n.º 9.317/96, com a redação do art. 1º da Medida Provisória n.º 275/2005, convertida na Lei n.º 11.307/06, combinada com o art. 2º da Lei n.º 10.034/2000, estabelece o percentual de **3,24% a título de INSS** que, combinado com o art. 2º da Lei 10.034/2000 ficaria acrescido de 50%.

Assim, segundo os dispositivos mencionados, o percentual relativo ao INSS deveria ser de **4,86%** (3,24% + 1,62%), incidentes sobre o suposto faturamento bruto da impugnante.

Ocorre que o valor aplicado nos demonstrativos de cálculo contemplam a alíquota de **5,94%**, ao invés dos 4,86% autorizados pela legislação.

Esse valor de 5,94% também é atribuído, erroneamente, à base legal descrita (art. 23, inciso II, alínea 'a', da Lei n.º 9.317/96, com a redação do art. 1º da Medida Provisória n.º 275/2005, convertida na Lei n.º 11.307/06, combinada com o art. 2º da Lei n.º 10.034/2000), o que induz a manifesta nulidade do auto de infração, pois a Lei estabelece valor diverso daquele.

Basta a leitura combinada das citadas legislações para se observar o erro ora apontado.

Assim, com a devida e salutar vênua, há imperiosa necessidade de decretação de nulidade do auto de infração, na medida em que atribui alíquota diversa daquela que prevê a legislação de regência expressamente ali referida.

A discrepância torna os valores lançados ilíquidos e errôneos, fato que macula o auto de infração de inocultável nulidade.

Esse fato também vai de encontro ao princípio da legalidade estrita, vez que aponta alíquota diversa daquela prevista na legislação.

E o erro ora indicado se perpetua por todo o enquadramento legal constante ao longo, tanto do demonstrativo de percentuais aplicáveis sobre a receita bruta, quanto no demonstrativo de cálculo, especialmente em relação ao INSS.

Veja, nobre julgador, que a cada faixa de receita bruta descrita, o valor da alíquota do INSS encontra-se em desacordo com a base legal a si atribuída.

No caso do art. 23, inciso II, **alínea “b”, item 5**, da Lei n.º 9.317/96, com a redação do art. 1º da Medida Provisória n.º 275/2005, convertida na Lei n.º 11.307/06, combinada com o art. 2º da Lei n.º 10.034/2000, a alíquota é assim definida:

"5. 3,48% (três inteiros e quarenta e oito centésimos por cento), relativos às contribuições de que trata a alínea f do § 1º do art. 3º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.307, de 19/05/2006)"

O art. 2º da Lei n.º 10.034/2000, estabelece que **"Ficam acrescidos de 50% (cinquenta por cento) os percentuais**

referidos no art. 5º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, alterado pela Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998, em relação às atividades relacionadas nos incisos II a IV do art. 1º desta Lei e às pessoas jurídicas que auferirem receita bruta decorrente da prestação de serviços em montante igual ou superior a 30% (trinta por cento) da receita bruta total" Assim, *permissa venia*, o valor a ser aplicado a título de INSS incidente sobre a receita bruta seria de **5,22%** (3,48 + 1,74) e não de 6,38% conforme contempla o auto de infração.

- No caso do art. 23, inciso II, **alínea “e”, item 5**, da Lei nº 9.317/96, com a redação do art. 1º, da Medida Provisória nº 275/2005, convertida na Lei nº 11.307/06, combinada com o art. 2º, da Lei nº 10.034/2000, a alíquota é assim definida:

"5. 4,2% (quatro inteiros e dois décimos por cento), relativos às contribuições de que trata a alínea f do §1º do art. 3º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.307, de 19/05/2006)"

Aplicando-se a majoração prevista no art. 2º, da Lei nº 10.034/2000, o percentual seria de **6,3%** (4,2 + 2,1) e não 7,70%, conforme contempla o auto de infração.

- No caso do art. 23, inciso II, **alínea “j”, item 5**, da Lei nº 9.317/96, com a redação do art. 1º, da Medida Provisória nº 275/2005, convertida na Lei nº 11.307/06, combinada com o art. 2º, da Lei nº 10.034/2000, a alíquota é assim definida:

"5. 5,4% (cinco inteiros e quatro décimos por cento), relativos às contribuições de que trata a alínea f do §1º do art. 3º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.307, de 19/05/2006)"

Aplicando-se a majoração prevista no art. 2º, da Lei nº 10.034/2000, o percentual seria de **8,1%** (5,4 + 2,7) e não 9,90%, conforme contempla o auto de infração.

-No caso do art. 23, inciso II, **alínea “r”, item 5**, da Lei nº 9.317/96, com a redação do art. 1º, da Medida Provisória nº 275/2005, convertida na Lei nº 11.307/06, combinada com o art. 2º, da Lei nº 10.034/2000, a alíquota é assim definida:

"5. 7,08% (sete inteiros e oito centésimos por cento), relativos às contribuições de que trata a alínea f do §1º do art. 3º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.307, de 19/05/2006)"

Aplicando-se a majoração prevista no art. 2º, da Lei nº 10.034/2000, o percentual seria de **10,62%** (7,08+3,54) e não 12,98%, conforme contempla o auto de infração.

Basta atentar para todos os demonstrativos de cálculo alusivos a tributação da Contribuição para Seguridade Social do SIMPLES, seja aquela atribuída a valores não recolhidos, seja a atribuída às diferenças apuradas, para se perceber a aplicação das alíquotas lançadas com os percentuais errados e a maior, fato que anula todo o cálculo e o auto de infração, uma vez que o erro formal repercute no valor material dos tributos e seus acessórios (multa e juros).

Nesse diapasão, o lançamento tributário é nulo, pois as alíquotas aplicadas não estão de acordo com a base legal que as determina, o que impede a constituição do crédito tributário.

2.5. Impossibilidade de cobrança de adicional de IRPJ e CSLL no Lucro Presumido

Entende que existe erro no cálculo do adicional, calculado sobre o valor da receita bruta declarada. Cita como exemplo, o caso da receita relativa ao 3º trimestre, no valor de R\$ 217.425,93, no qual o lucro arbitrado foi de R\$ 20.872,89. Esse último valor é inferior ao limite de R\$ 60.000,00, necessário para que exista a incidência do adicional de 10%.

2.6. Da aplicação da multa no percentual de 225%

Argumenta que não há qualquer comprovação de fraude e/ou de dolo para aplicar a multa de 225%. A Fiscalização esqueceu que o princípio que vigora é o da presunção de inocência e da boa-fé e que o dolo deve ser comprovado. Conforme entendimento do CARF, deve haver incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa de modo a deixar evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio.

No caso, se a pretensão da empresa fosse omitir receitas, não registraria as entradas que a Fiscalização considerou como receita bruta.

Portanto, continua o Contribuinte, não a razão para aplicação da multa no percentual de 225%, pois não ocorreu a hipótese de dolo, devendo ser afastada essa cobrança.

2.7. Dos pedidos

Requer o acolhimento da presente impugnação e a consequência anulação da constituição do crédito tributário.

A 1ª Turma da DRJ/Porto Alegre julgou procedente o lançamento editando a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO

Demonstrado que os Autos de Infração foram formalizados de acordo com os requisitos de validade previstos em lei e que não ocorreu violação das disposições dos artigos 10 e 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se acatar o pedido de nulidade dos lançamentos formalizados por meio dos Autos de Infração.

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Data do fato gerador: 31/01/2007, 28/02/2007, 31/03/2007, 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007

SIMPLES. RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS

A receita bruta para apuração dos tributos do SIMPLES é o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Na prestação de serviços de transporte de cargas, quando os serviços são realizados por conta e exclusiva responsabilidade da transportadora, recebendo os valores dos fretes, inclusive aqueles efetuados por terceiros (caminhoneiros autônomos), a totalidade dos recebimentos decorrentes dessas operações integra a receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do SIMPLES, não tendo amparo legal a exclusão dos valores repassados a terceiros pelos fretes subcontratados.

SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITA

As diferenças existente entre as receitas registradas nos Livros Registros de Apuração do ICMS e as receitas informados na Declaração Simplificada na Pessoa Jurídica - SIMPLES, constitui omissão de receita passível de tributação.

SIMPLES. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

É cabível a exigência das diferenças de imposto e contribuições recolhidas a menor, em decorrência da alteração dos percentuais aplicáveis sobre a receita bruta acumulada por conta da adição da receita omitida à declarada.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Data do fato gerador: 30/09/2007, 31/12/2007

LUCRO ARBITRADO. RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS

A receita bruta para apuração do imposto de renda e contribuições na sistemática do lucro arbitrado, é o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Na prestação de serviços de transporte de cargas, quando os serviços são realizados por conta e exclusiva responsabilidade da transportadora, recebendo os valores dos fretes, inclusive aqueles efetuados por terceiros (caminhoneiros autônomos), a totalidade dos recebimentos decorrentes dessas operações integra a receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do lucro arbitrado, não tendo amparo legal a exclusão dos valores repassados a terceiros pelos fretes subcontratados.

LUCRO ARBITRADO. OMISSÃO DE RECEITA

As diferenças existente entre as receitas registradas nos Livros Registros de Apuração do ICMS e as receitas informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, constitui omissão de receita passível de tributação.

ARBITRAMENTO DO LUCRO

Cabe o arbitramento do lucro quando a pessoa jurídica, optante pelo lucro presumido, não apresentar a escrituração contábil nos termos da legislação comercial ou o livro Caixa contendo toda a movimentação financeira, inclusive a bancária.

ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA.

Sujeita-se à incidência do adicional do imposto de renda, à alíquota de 10%, a parcela do lucro arbitrado que exceder a R\$ 60.000,00 no trimestre.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS/PASEP. COFINS. CSLL

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

BASE DE CÁLCULO. PIS/PASEP. COFINS

As contribuições para o PIS e para a COFINS devem ser calculadas com base na receita bruta, assim entendida a receita bruta da pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007

MULTA NO PERCENTUAL DE 225%

Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 225%, quando restar demonstrado que o Contribuinte, além de não atender as intimações recebidas da Fiscalização, agiu de forma dolosa, com o propósito de impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou de excluir ou modificar as suas características.

Cientificado em 25/10/2011 (fl.287), o contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, em 22/11/2011 (fls.312/326), repisando as razões da impugnação, aduz que sua principal atividade é a intermediação de transporte de cargas e alega, em suma, que:

(i) meros ingressos de valores repassados a terceiros não representam receita bruta, inexistindo omissão de receita e os consequentes lançamentos. Outrossim, caracterizaria tributação em duplicidade, pois os valores são tributados pelos caminhoneiros que os recebem;

Processo nº 11040.720181/2011-03
Acórdão n.º **1202-00.833**

S1-C2T2
Fl. 347

(ii) o auto de infração, especialmente em relação ao enquadramento das contribuições previdenciárias, está viciado por utilizar valores de alíquotas superiores aos previstos na legislação;

(iii) não há razão para se aplicar adicional de IRPJ e CSLL sobre o lucro arbitrado que não excedeu o limite de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais);

(iv) não há prova do dolo em omitir receitas, o que torna a cobrança de multa qualificada e agravada abusiva e expropriatória.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Presentes os pressupostos recursais, inclusive o temporal, o recurso deve ser conhecido.

A fiscalização constatou omissão de receita, apurada pelas diferenças entre os valores das receitas registradas nos Livros de Apuração do ICMS e valores informados na Declaração Simplificada na Pessoa Jurídica- SIMPLES (1º semestre de 2007) e Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica - Lucro presumido (2º semestre de 2007). A omissão foi tributada segundo o regime adotado pela recorrente no 1º semestre (SIMPLES) e, em razão da falta de escrituração da movimentação financeira no Livro Caixa no 2º semestre, a opção pelo lucro presumido foi afastada e adotada a tributação pelo lucro arbitrado.

A recorrente contesta o montante considerado como receita bruta na apuração dos tributos e contribuições, sustentando sua atividade principal é a intermediação de transportes de cargas, contratando com clientes fretes a serem executados por motoristas autônomos. Alega que as provas decorrem dos conhecimentos de transportes e os respectivos recibos de frete juntados aos autos. Sustenta que poderiam ser deduzidos daquela receita os valores repassados aos caminhoneiros autônomos.

Todavia, em que pesa a alegação da recorrente, depreende-se dos autos que o serviço prestado não é de mera intermediação ou agenciamento de cargas, que seria remunerado através de comissões, mas de transporte de cargas, com remuneração integral pelo transporte.

Considerando-se que a recorrente presta serviços de transportes de cargas a terceiros, por sua conta e risco, sendo remunerada pelos serviços efetivamente prestados, a apuração de sua receita bruta deve obedecer às normas relativas a cada forma de tributação adotada.

O conceito de receita bruta utilizado na sistemática de tributação do SIMPLES é previsto no § 2º do art. 2º da Lei nº 9.317/96, que o considera como sendo “o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos”.

No caso da tributação pelo lucro presumido ou arbitrado, deve ser observado o conceito de receita bruta previsto no art. 224 do RIR/99:

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

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

Assim, com exceção da tributação pelo lucro real, inexistia previsão legal para se excluir da receita bruta, para fins de apuração dos tributos e contribuições sob qualquer outra modalidade de tributação, os valores transferidos para terceiros pelos fretes subcontratados, uma vez que tais valores integram o custo do serviço vendido.

A recorrente sustenta ser indevido o arbitramento do lucro, pois, apesar do Livro Caixa não conter a escrituração bancária, a autoridade fiscal teria acesso a ela através dos dados da CPMF.

Ocorre que as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido têm a obrigação de manter a escrituração de toda a movimentação financeira, inclusive bancária, conforme dispõe o RIR/99:

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único). (destaquei)

Assim, a falta de apresentação do Livro Caixa contendo a escrituração completa da movimentação financeira, referente aos 3º e 4º trimestres de 2007, período em que tributado pelo lucro presumido, deu ensejo ao correto arbitramento do lucro, nos termos do art. 530, inciso III, do RIR/99, a seguir transcrito:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

[...] 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; [...]

A recorrente aponta erro na apuração das contribuições previdenciárias com compõem o percentual do SIMPLES, considerando o somatório das diferenças de percentuais dos outros tributos proporcionados pelo acréscimo de 50% nos percentuais normais do SIMPLES, conforme determina o parágrafo único do art. 2º da Lei nº 10.034, de 2000, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, a seguir transcrito:

Art. 2º Ficam acrescidos de 50% (cinquenta por cento) os percentuais referidos no art. 5º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, alterado pela Lei nº 9.732, de 11 de

dezembro de 1998, em relação às atividades relacionadas nos incisos II a IV do art. 1º desta Lei e às pessoas jurídicas que auferiram receita bruta decorrente da prestação de serviços em montante igual ou superior a 30% (trinta por cento) da receita bruta total. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003).

Parágrafo único. O produto da arrecadação proporcionado pelo disposto no caput será destinado integralmente às contribuições de que trata a alínea f do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003).

Nota-se que a definição legal da alíquota foi corretamente utilizada no cálculo dos tributos exigidos, sendo improcedente a argumentação em sentido contrário.

A recorrente ainda aponta erro na apuração do adicional de IRPJ e CSLL. Todavia, como não ocorreu lançamento de adicional de CSLL, a análise se limitará ao adicional do IRPJ.

O adicional do IRPJ é apurado, nos termos do art. 542 do RIR/99, à alíquota de dez por cento sobre a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração. Em se tratando de apuração trimestral, como é o caso dos autos, o limite é o montante de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais).

A alegação da defesa é de que foi indevidamente calculado adicional sobre valor inferior a esse limite, no que não lhe assiste razão.

Para fins de apuração do valor tributável sujeito ao adicional, a legislação tributária determina que as omissões de receita sejam computadas para a determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, conforme dispõe o art. 528 do RIR/99, abaixo:

Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Assim, o adicional do IRPJ deve ser calculado sobre a receita declarada adicionada da receita omitida, ao contrário do que sustenta a recorrente.

No presente caso, o Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica de fls. 56 e 57, que é parte integrante do Auto de Infração, evidencia a exatidão da apuração do adicional, nos termos da legislação mencionada, pelo que não há correções a fazer.

Sendo decorrentes do mesmo contexto fático de omissão de receitas, aos lançamentos de PIS/SIMPLES, COFINS/SIMPLES, INSS/SIMPLES e CSLL Lucro Arbitrado aplica-se o decidido quanto ao IRPJ.

Sobre a multa de ofício aplicada no percentual de 225%, a recorrente sustenta ser indevida por não haver comprovação de fraude e/ou dolo, em face da acusação de conduta dolosa, no sentido de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador (multa qualificada) e pelo não atendimentos das intimações para prestar esclarecimento (multa

agravada), com fulcro no art. 44, inciso I, e §§1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.

No caso, a recorrente declarou a menor expressivos valores de receita durante o período de 01/01/2007 a 30/09/2007, não declarou nenhum valor no 4º trimestre do mesmo ano, e não escriturou no Livro Caixa a sua movimentação financeira, inclusive bancária, no período de 01/07/2007 a 31/12/2007.

Através desses procedimentos, verifica-se que a recorrente, intencionalmente, pretendeu, de forma reiterada, impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, ou de excluir ou modificar as suas características, enquadrando-se nas hipóteses previstas nos art. 71 (sonegação) e 72 (fraude) da Lei nº 4.502, de 1964, cabendo a qualificação da multa de ofício.

Ademais, com esses procedimentos, no primeiro semestre de 2007, a recorrente obteve especial vantagem tributária, enquadrando-se indevidamente em faixa de tributação inferior a que seria a correta, com evidente benefício pela redução indevida dos custos de manutenção da fonte produtiva e, ainda, criando uma forma de concorrência desleal em face dos demais prestadores de serviços.

No tocante ao aumento no percentual da multa de ofício de 150% para 225%, aplicado pela fiscalização, o fundamento da autuação, nessa parte, limita-se à acusação de “ter deixado de atender intimações da Fiscalização”, como se vê do trecho do Relatório Fiscal:

Conforme descrito nos itens 2.1 e 2.2.2, o sujeito passivo deixou de atender intimações, elaboradas no curso desta fiscalização, para prestar esclarecimentos. O contribuinte não respondeu às intimações nº 0002 e 0003.

O Termo de Intimação Fiscal nº 0002, do qual o contribuinte foi cientificado em 15/02/2011, solicitava esclarecimentos sobre as divergências de valores de receita bruta declarada pelo contribuinte ao fisco federal e o faturamento apurado nos Livros Registro e Apuração do ICMS. O Termo de Intimação Fiscal nº 0003, do qual o contribuinte foi cientificado em 24/02/2011, solicitava esclarecimentos sobre as divergências entre os tributos recolhidos e os valores declarados em DCTF. Ambas intimações concediam o prazo de cinco dias úteis para atendimento, entretanto, o contribuinte não apresentou qualquer manifestação.

Tem sido recorrente neste Conselho o entendimento de que a mera falta de atendimento à intimação, sem prestação dos esclarecimentos solicitados não deve implicar no agravamento da multa de ofício quando essa falta não prejudica a fiscalização. É a interpretação dada nos seguintes julgados:

MULTA AGRAVADA FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. Dispondo a fiscalização dos elementos necessários para a apuração da matéria tributável, descabe o agravamento da multa por não atendimento à intimação para apresentação dessas informações. (Acórdão nº 1301-00270, de 29/01/2010)

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. O agravamento da multa de ofício pelo atraso ou não atendimento de intimações e pedidos de esclarecimentos só tem aplicação quando efetivamente demonstrada a recusa ou o efetivo prejuízo ao procedimento fiscal. Dispondo a fiscalização dos elementos necessários para apuração da matéria tributável, descabe o agravamento da multa por não atendimento à intimação para apresentação dessas informações. (Acórdão nº 1401-00416, de 25/01/2011)

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. Dispondo a fiscalização dos elementos necessários para apuração da matéria tributável, descabe o agravamento da multa por não atendimento de intimação. (Acórdão nº 2120-01331, de 13/05/2011)

MULTA AGRAVADA. NÃO CABIMENTO. O agravamento da multa de ofício em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos não se aplica nos casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação. (Acórdão nº 2801-01380, de 09/02/2011)

No caso dos autos, a falta de apresentação de esclarecimentos sobre as divergências entre os valores declarados ao fisco estadual e ao federal e entre os tributos recolhidos e os valores declarados em DCTF prejudicou exclusivamente o contribuinte, na medida em que a fiscalização pode providenciar a tributação da diferença não declarada com base nos elementos disponíveis. Diante disso, em consonância com os citados precedentes do CARF, não cabe o agravamento da multa.

De todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício de 225% para 150%.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner