



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 11041.000371/2004-63
Recurso nº : 132.365
Sessão de : 21 de setembro de 2006
Recorrente : MESKO E PEREIRA LTDA.
Recorrida : DRJ/SANTA MARIA/RS

R E S O L U Ç Ã O Nº 303-01.220

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, declinar a competência do julgamento do recurso ao Egrégio Primeiro Conselho, em razão da matéria, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Formalizado em: 26 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Zenaldo Loibman, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Tarásio Campelo Borges e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausente o Conselheiro Sérgio de Castro Neves.

Processo nº : 11041.000371/2004-63
Resolução nº : 303-01.220

RELATÓRIO

Tratam-se de Autos de Infração (fls.330/422), pelos quais se exige pagamento de diferença de Imposto de Renda Pessoa Jurídica –IRPJ, Programa de Integração Social – PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social -Cofins e Contribuição para Seguridade Social - INSS, acrescida de multa e juros moratórios, em razão da omissão de receitas, no ano-calendário de 1999 a 2001.

Consta “Relatório de Ação Fiscal” de fls. 325/329 que “a empresa fiscalizada não apresenta esclarecimentos, e nem tampouco documentos, que comprovem as origens dos recursos utilizados nos pagamentos que não foram escriturados”, diante disso, efetuou-se o lançamento de ofício dos tributos abrangidos pelo Simples, utilizando como base de cálculo os valores constantes dos “Relatórios de Pagamentos não Escriturados” (fls. 302/304), devido à caracterização de omissão de receitas – pagamentos efetuados com recursos estranhos à escrituração.

A capitulação legal das exigências referentes aos Autos de Infração de IRPJ, PIS, CSLL, Cofins e INSS se encontram respectivamente às fls. 333/334, 347/348, 361/362, 375/376 e 389/390.

Quanto à multa de ofício, restou fundamentada no artigo 44, inciso I e II, da Lei nº 9.430/96, c/c art. 19 da Lei nº 9.317/96. E, no que concerne aos juros de mora, fundamentou-se o cálculo no art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96.

Ciente dos Autos de Infração, o contribuinte interpôs tempestiva Impugnação de fls.430/478, na qual alega, em suma, que:

i. as microempresas e as empresas de pequeno porte são dispensadas de escrituração comercial para fins fiscais, desde que mantenham, em boa ordem e guarda, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros obrigatórios;

ii. para legitimação da presunção relativa de omissão de receitas, o Fisco tem o dever de demonstrar a ocorrência de tal ilícito, valendo-se dos livros e documentos a que estiverem obrigadas as pessoas jurídicas submetidas ao Simples, conforme determina o art. 18 da Lei nº 9.317/96;

iii. entre os pagamento efetuados e a omissão de escrituração dos pagamentos, não há uma correlação lógica direta e segura, assim, nem sempre o volume de pagamentos injustificados leva ao rendimento omitido correlato, pois o fato desconhecido pode ser de outra natureza;

Processo nº : 11041.000371/2004-63
Resolução nº : 303-01.220

iv. nem sempre o pagamento corresponderá necessariamente a fluxo, que tem conotação de acréscimo patrimonial, suscetível, uma vez verificada, de tributação;

v. embora possam refletir indícios de auferimento de renda, não caracterizam, por si só, disponibilidade de rendimentos, não podendo ser considerados como 'aplicações' no fluxo de 'entradas' e 'saídas' para apuração de variação patrimonial, cabendo à fiscalização aprofundar seu poder investigatório a fim de demonstrar que os depósitos representam efetivamente gastos suportados pelo contribuinte;

vi. na hipótese vertente, a autoridade administrativa apontou (presumiu) a suposta não comprovação da escrituração de pagamentos efetuados pela Impugnante, nos períodos investigados, o que lhe ensejou o reconhecimento do ilícito tributário de omissão de receitas, no entanto, em momento algum do procedimento fiscal foi a nós possível verificar a ocorrência da pretendida omissão de receitas e do necessário e indissociável acréscimo patrimonial, fato gerador para a incidência da tributação correspondente;

vii. portanto, a presunção legal estabelecida pelo art. 40 da Lei nº 9.430/96 colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, o que significa que esta presunção não está estribada na experiência, não está esteada, segundo as palavras de Becker, no "acontecer dos fatos segundo a ordem natural das coisas";

viii. não merece guarida a versão consolidada no presente Procedimento Fiscal que reconheceu ter a empresa fiscalizada omitido pela falta de escrituração de pagamentos efetuados aos seus fornecedores;

ix. a ora Impugnante demonstrou, através de documentação idônea, a escrituração de vários pagamentos, o que, colorariamente, elide a pretendida omissão de receitas e o lançamento de ofício dos tributos abrangidos pelo Simples;

x. ainda que a escrituração não tenha sido elaborada na mais estrita forma, ela comprova à saciedade grande parte dos pagamentos informados pelas empresas "circularizadas" às fls. 150/224, que remontam o valor total de R\$45.077,27, ao contrário do que apurou o Fisco (R\$144.566,15);

xi. noticiada escrituração da empresa fiscalizada (fls. 12/87) informa a data do pagamento efetuado, o beneficiário do pagamento e o valor adimplido ao mesmo, malgrado o nº da Nota Fiscal ou Duplicata emitida não tenha sido informado, o que, através de simples cotejo com os relatórios prestados pelas empresas "circularizadas" (fls. 150/224) facilmente pode ser verificado;

xii. em hipótese alguma, até mesmo pelo simples fato de que as empresas de pequeno porte são dispensadas de escrituração comercial para fins fiscais, importa na presunção de omissão de receitas pela não escrituração de pagamentos efetuados;

Processo nº : 11041.000371/2004-63
Resolução nº : 303-01.220

xiii. a empresa ora Impugnante, submetida ao regime do Simples, mantém em boa ordem e guarda os livros-caixa e todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos respectivos livros, a teor do que determina a IN/SRF nº 34/01, art. 33;

xiv. a simples discrepância entre os valores constantes da escrituração e os valores constantes dos relatórios prestados pelas empresas "circularizadas", sem maior aprofundamento da ação fiscal com obtenção dos devidos esclarecimentos, desnatura por completo a possibilidade da caracterização da figura da omissão de receita;

xv. o princípio da reserva legal no exercício da atividade administrativa de lançamento, consagrado pelo CTN, exige que a ação fiscal seja formalizada com prova segura dos fatos que revelem o auferimento de receita passível de tributação, o que não ocorreu na hipótese vertente como se verifica de todo o material constante do procedimento fiscal;

xvi. portanto, incabível o lançamento apoiado em indícios de omissão de receitas, sem suporte em procedimentos da auditoria que caracterizem o fato detectado como infração à legislação tributária;

xvii. O lançamento por presunção de omissão de receitas de origem não comprovada com base em pagamentos efetuados e não escriturados somente tem lugar após a manifesta comprovação pelo Fisco, o que não ocorre no caso concreto;

xviii. Sendo a procedência dos recursos que deram origem aos pagamentos efetuados às empresas fornecedoras conhecida, devidamente escriturada, os rendimentos não estão sujeitos ao recolhimento do imposto;

xix. A falta de registro do lançamento dos pagamentos efetuados leva à conclusão de que o pagamento foi efetuado com recursos mantidos à margem da contabilidade;

xx. A falta de registro contábil de todos os fatos relativos à operação de compra e de venda de mercadorias pode ser revelada pela "circularização" junto aos fornecedores e clientes, no entanto, esta técnica investigativa deve ser desenvolvida com uma série de procedimentos idôneos, de modo que o contribuinte não seja lesado e, sem estas diligências, a nós parece que a presunção não se legitima;

xxi. Demonstrado que o Relatório de Ação Fiscal não está correto, tendo em vista que a documentação idônea demonstrou a escrituração de grande parte dos pagamentos efetuados, tem-se como decorrência lógica que os tributos abrangidos pela presumida omissão de receitas, lançados de ofício, devem ser redimensionados, isto porque, dos R\$144.566,15 apurados pela autoridade fiscalizadora como pagamentos efetuados sem escrituração (fls. 328/329), R\$45.077,27, foram devidamente escriturados pela Impugnante, conforme demonstram os documentos ;

Processo nº : 11041.000371/2004-63
Resolução nº : 303-01.220

xxii. Em matéria tributária, tanto a correção monetária, como os juros, devem ser previstos por lei, ocorre que o artigo 13 da Lei nº 9.065/95 não instituiu, não definiu e não traçou parâmetros para o cálculo da Taxa Selic, assim, a Taxa Selic não foi criada por lei;

xxiii. O art. 161, §1º do CTN, com força de Lei Complementar, diz que os juros serão de 1% se a lei não dispuser em contrário, ocorre quem a lei ordinária não criou a Selic, mas tão somente estabeleceu o seu uso, contrariando a lei complementar, pois esta autorizou juros diversos de 1%, se estatuir em contrário;

xxiv. Mas para a lei estabelecer taxa de juros diversa, essa taxa deverá ser criada por lei, o que não é o caso da Taxa Selic, logo, somente seria possível sua aplicação se seus juros correspondessem a exato 1%, conforme estabelece citado dispositivo, ou percentual menor;

xxv. Uma vez aplicada a Taxa Selic sem lei específica a respeito, ficará vulnerado o princípio tratado no art. 150, I, da Carta Magna, já que não é possível exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

xxvi. O Código Tributário Nacional não veda a mera atualização do tributo, desde que o critério atualizador esteja previsto em lei, o mesmo ocorrendo com os juros de mora, que devem ater-se à taxa de 1% ao mês, portanto, a lei ordinária pode estabelecer juros iguais ou inferiores a esse limite, nunca superiores a 1% ao mês;

xxvii. Em matéria tributária, os critérios para a aferição da correção monetária e dos juros devem ser definidos com clareza pela lei, observados os princípios mencionados;

xxviii. Como o índice da Taxa Selic é estabelecido por circulares do Comitê de Política Monetária do Bacen e como esse índice pode ser alterado até mesmo antes do prazo previsto para sua vigência, é de se ver que o Executivo faz "tabula rasa" dos princípios constitucionais tributários, uma vez que a aferição do quantum debeaturs não foi estabelecido por lei, mas por ato unilateral da Administração, ainda que em nome das vicissitudes do mercado financeiro, que deve ficar à mercê da lei da oferta e da procura, contudo, isso não pode se dar em matéria tributária, pois o contribuinte não é aplicador;

xxix. Cabe ao contribuinte o dever de responder à obrigação tributária, desde que legalmente criada e cobrada, ademais, o tributo não é exigido por ato negocial, mas por ato de império, que deve afeiçoar-se aos princípios constitucionais e legais vigentes;

xxx. Deixando a fixação dessa taxa ao alvedrio exclusivo do Bacen (que tem competência financeira, mas não tributária, há também inconstitucional delegação de competência tributária, assim é que o quantum debeaturs acaba por ser alterado à margem da lei;

Processo nº : 11041.000371/2004-63
Resolução nº : 303-01.220

xxxi. Não se pode desprezar o artigo 193, §3º, da Constituição Federal, a ditar que a taxa de juros reais não pode ser superior a 12% ao ano;

xxxii. A possibilidade de o chefe do Executivo negar aplicação a preceito normativo flagrantemente inconstitucional encontra guarida na jurisprudência do excelso STF;

xxxiii. Há fundamentos doutrinários e jurisprudenciais que demonstram a possibilidade do chefe do Executivo negar-se a cumprir preceito legal inconstitucional;

xxxiv. Frise-se que se fala em negativa de aplicação do preceito legislativo a um caso concreto, não na própria declaração de inconstitucionalidade da norma, que é da competência exclusiva do Judiciário;

xxxv. Como dito, dos R\$144.566,15 apurados pela autoridade fiscalizadora como pagamentos efetuados sem escrituração, R\$45.077,27 foram devidamente escriturados pela Impugnante, conforme demonstram os documentos de fls. 12/128 e 288/296, logo, os tributos eventualmente devidos, observado o regime tributário do Simples, deverão ser exigíveis com base no valor de R\$99.488,88, o que representa uma redução de 1/3 do valor inicialmente apurado pelo Fisco, reduzindo-se igualmente o percentual que superou os valores das receitas declaradas e prejudicando o argumento para a qualificação da multa e a representação para fins penais;

xxxvi. Afora o fato de ser possível o questionamento a respeito da procedência dessa imposição da multa agravada também às exigências reflexas, certo que para a imposição da multa agravada impõe-se prova irretorquível da ocorrência de evidente intuito de fraude, com a identificação de sonegação fiscal, fraude ou conluio, nos termos do arts. 71 a 73 da Lei nº4.502/64, o que não se verificou no caso concreto, merecendo a multa aplicada o correspondente redimensionamento.

Diante de todo o exposto, requer seja julgado procedente a Impugnação, para que se determine a revisão do crédito tributário, reconhecendo-se que R\$45.077,27 foram devidamente escriturados, com as averbações necessária de sua situação fiscal perante a autoridade fiscalizadora, bem como seja deferida nova base de cálculo para o lançamento de ofício dos tributos abrangidos pelo Simples.

Remetidos os auto à Delegacia da Receita Federal em Santa Maria/RS, esta julgou procedente o lançamento (fls. 482/498), nos termos da seguinte ementa:

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

Ano-Calendário: 1999, 2000, 2001

Processo nº : 11041.000371/2004-63
Resolução nº : 303-01.220

Ementa: (sic) Ementa: IRPJ-SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITAS. LIVRO CAIXA. PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS. Caracteriza-se como omissão no registro de receita a falta de escrituração no livro caixa de pagamentos efetuados, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

SIMPLES – INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. A verificação de diferença na base de cálculo ou insuficiência de recolhimento do imposto pela sistemática do SIMPLES constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, CSLL, COFINS, e CSS-INSS
- Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

Ementa: (sic) Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. O exame da constitucionalidade e da legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO. Nos casos de lançamento de ofício, constatado evidente intuito de fraude, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, aplica-se a multa de 150%, em face do disposto no art. 44, inc. II, da Lei nº 9.430, de 1996.

Lançamento Procedente”

Devidamente intimado, conforme AR de fls. 507, o contribuinte apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 508/535), no qual reitera os argumentos, fundamentos e pedidos de sua peça impugnatória, bem como acrescenta, ainda, em suma, que:

i. É certo que aos Poderes Públicos do Estado cumpre a permanente busca de preservação do Texto Constitucional, assim, qualquer ato praticado, de conteúdo legislativo ou não, deixa de ter eficácia quando conflitante com a Constituição, nesse sentido, a isso pode-se chamar de supremacia constitucional, a qual, no direito brasileiro, salvo alguns posicionamentos contrários, decorre da supremacia formal;

ii. O rigor da cláusula de supremacia é mais incisivamente aplicável aos agentes políticos por expressa disposição constitucional, nos termos do art. 78 da Constituição Federal, logo, incumbe ao Executivo ser o guardião da

Processo n° : 11041.000371/2004-63
Resolução n° : 303-01.220

Constituição Federal e das leis, razão pela qual ele pode, verificando tratar-se de norma inconstitucional, negar-lhe aplicação;

iii. Se à Administração incumbe o controle de legalidade de seus próprios atos, com mais razão deve fazer seu próprio controle de constitucionalidade, notadamente naquelas hipóteses em que ocorrer vício de clareza indiscutível, portanto, não deve o agente do Executivo aplicar norma flagrantemente inconstitucional, em especial aquelas que contenham vício de iniciativa reservada a ele; aplicá-la é negar vigência ao art. 61, §1º, da Constituição Federal;

iv. A possibilidade de o chefe do Executivo negar aplicação a preceito normativo flagrantemente inconstitucional encontra guarida na jurisprudência do STF, o que se pode conferir pela ementa do acórdão proferido nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade n° 221, ademais, a doutrina pátria também se manifesta nesse sentido.

Isto posto, requer seja julgado procedente o Recurso Voluntário apresentado, posto que demonstrada a insubsistência e improcedência do lançamento, determinando-se as averbações necessárias à regularização de sua situação fiscal perante a autoridade fiscalizadora, bem como a expedição de certidão negativa de débitos.

Anexa a "Declaração" de fls. 536.

A informação de fls. 537, propõe a remessa do presente ao Primeiro Conselho de Contribuintes.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 538, última.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF n° 314, de 25/08/99.

É o relatório.

Processo nº : 11041.000371/2004-63
Resolução nº : 303-01.220

VOTO

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

Da análise dos autos, constata-se que a matéria à que versa o presente processo é a de omissão de receitas de que trata a Seção IV – Omissão de receitas, do artigo 40 da Lei nº 9.430, de 27/12/96, *in verbis*:

“Seção IV

Omissão de receita

Falta de escrituração de pagamentos

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.” (grifei)

Isto porque, mediante a análise da escrituração do contribuinte (Livros Caixa dos anos-calendários de 1999 a 2001), apurou-se que este realizou pagamentos com recursos estranhos à escrituração, isto é, não escriturados (fls.328).

Deste modo, procedeu-se ao lançamento de ofício dos tributos abrangidos pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES (IRPJ, PIS, CSLL, COFINS e INSS), utilizando-se como base de cálculo os valores constantes dos “Relatórios de Pagamentos não Escriturados” constantes às fls. 302 a 304, em razão, exatamente, da caracterização de omissão de receitas.

De fato, a Lei nº 9.317, de 05/12/96, em seu artigo 18, expressamente estendeu a aplicação às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte, de todas as presunções legais de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições abrangidos pelo Simples, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.

É de se ressaltar também que a Recorrente, à época, era optante pelo Simples (desde 01/01/97, conforme extrato de fls. 300), bem como a matéria atinente a este sistema especial, no que concerne à aplicação de sua legislação¹, é realmente de competência deste Conselho, nos termos do inciso XIV do artigo 9º do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

¹ *Caput*, art. 9º, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11041.000371/2004-63
Resolução nº : 303-01.220

Não obstante, não se trata unicamente de aplicação de legislação que diga respeito ao Simples, mas principalmente, *in casu*, de infração relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o que gerou os mencionados lançamentos de ofício.

Trata-se de hipótese em que a autoridade julgadora competente deverá verificar se há realmente diferença entre o valor da receita bruta oferecida à tributação e a efetivamente auferida pela Microempresa ou pela Empresa de Pequeno Porte, o que, conforme o caso, resultará ou não na prática de omissão de receita, conforme sustentado pela autoridade fiscalizadora.

Portanto, a matéria em questão é de competência do Eg. Primeiro Conselho de Contribuintes, segundo dispõe o artigo 7º, também do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Veja-se, aliás, que a informação de fls. 537 já havia proposto a remessa dos autos ao Primeiro Conselho de Contribuintes, para julgamento, antes dos autos serem remetidos a este Relator.

Isto posto, cabe ao Eg. Primeiro Conselho de Contribuintes apreciar o Recurso Voluntário em questão, pelo que, voto por declinar da competência para apreciar a matéria pertinente aos autos em apreço.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2006.


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator