



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

Processo nº 11516.002568/2006-75
Recurso nº 159.582 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.311 – 2ª Turma Especial
Sessão de 9 de dezembro de 2009
Matéria SIMPLES
Recorrente SP COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Não restou caracterizada nenhuma das hipóteses que poderiam macular as autuações pelo vício da nulidade, conforme previsto no art. 59 do Decreto 70.235/1972 - PAF, quais sejam, lançamento realizado por pessoa incompetente ou cerceamento do direito de defesa.

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

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RECEITAS E RECEITAS ESCRITURADAS MAS NÃO DECLARADAS

Lançamento de ofício decorrente da tributação de receitas oriundas da própria atividade econômica da contribuinte (comércio de alimentos por conta de exploração de áreas em complexo hoteleiro), obtidas em ação de fiscalização junto ao hotel conveniado.

LANÇAMENTO INDIVIDUALIZADO POR TRIBUTO

O SIMPLES não é um tributo, mas apenas uma forma simplificada de recolhimento, que engloba vários tributos num único documento de arrecadação (DARF). O lançamento de ofício envolvendo o regime simplificado de pagamento é decomposto nas parcelas correspondentes a cada um dos tributos englobados, sem qualquer prejuízo à aplicação dos percentuais únicos e progressivos, que são fixados conforme as faixas de receita bruta acumulada no ano.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96, quando demonstrado que a conduta do sujeito passivo se enquadra no art. 71, I, da Lei nº 4.502/64.

MULTA ABUSIVA E JUROS DE MORA - TAXA SELIC

O acolhimento das alegações sobre o percentual da multa de ofício e sobre a taxa SELIC implicaria no afastamento de normas legais vigentes (artigos 44 e 61 da Lei 9.430/96), por suposto vício de inconstitucionalidade ou afronta ao Código Tributário Nacional - CTN, e falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar as preliminares suscitadas, e negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os conselheiros Leonardo Henrique M. de Oliveira, que dava provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício para 75%.


ESTER MARQUES LINS DE SOUSA – Presidente.


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA – Relator.

EDITADO EM:

29 JAN 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), João Francisco Bianco (Vice-Presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Suplente convocado), Nelso Kichel (Suplente convocado) e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e à Contribuição para Seguridade Social - INSS, conforme os autos de infração de fls. 260 a 316, lavrados de acordo com o regime de tributação simplificada – SIMPLES, nos valores de R\$ 42.188,55, 42.188,55, R\$ 67.482,37, R\$ 134.964,89 e R\$ 262.931,63, respectivamente, incluindo-se nestes montantes os juros moratórios e as multas de 75% e 150%, percentual esse que variou com o tipo de infração imputada à Contribuinte.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento de Fiscalização (fls. 317 a 325), foram apuradas três infrações: Omissão de Receitas; Diferença entre a Receita Declarada e a Escriturada; e Insuficiência de Recolhimento. A multa qualificada de 150% foi lançada apenas em relação à primeira infração. Para as outras duas, foi aplicada a multa de 75%.

A infração relativa à omissão de receitas está assim descrita no Termo de Verificação Fiscal:

Em ação de fiscalização realizada junto à empresa administradora do empreendimento conhecido por Complexo Turístico Jurerê Beach Village, sito na Alameda César Nascimento, 646, Jurerê, Florianópolis/SC, foi evidenciada a arrecadação e o repasse de recursos financeiros efetivamente pertencentes à empresa ora sob procedimento, originários da exploração da atividade de bar e restaurante junto àquele empreendimento turístico. Os registros consignados no contribuinte outrora fiscalizado, assentados em relatórios intitulados “Resumo Diário de Situação – RDS” e na escrita comercial, com cópias às fls. 38 a 185, indicavam a realização de receitas nos montantes mensais a seguir especificados:

(...)

O confronto dessas informações com as operações consignadas na escrituração fiscal do contribuinte ora sob fiscalização, mais precisamente a do estabelecimento inscrito no CNPJ sob nº 03.617.606/0002-40, cadastrado à época, no referido empreendimento turístico, denunciou flagrante descompasso, tanto no que concerne ao montante dos recursos movimentados, como em relação aos registros individuados das operações. Diante desta aparente anomalia instamos o contribuinte sobre matéria, com o fim precípuo de lhe dar conhecimento dos fatos e também de oportunizar a apresentação de esclarecimentos pertinentes. Tal providência foi implementada pela Intimação Fiscal nº 002, item 3 precisamente, lavrada em 14/07/2006

(fls.34 a 185), através da qual solicitamos, dentre outros elementos, para que fossem indicadas as notas fiscais correspondentes a operações cujos valores foram arrecadados e repassados pela empresa administradora outrora fiscalizada, emitidas pelo estabelecimento em funcionamento no aludido complexo turístico (CNPJ n° 03.617.606/0002-40), e ainda para que confirmasse ou não as receitas levantadas na escrituração da empresa/conveniada, indicadas no quadro demonstrativo supra. Assinalamos ainda no ato fiscal em questão que caso não confirmasse a arrecadação e o repasse de tais receitas, fossem então apresentados os esclarecimentos necessários à desconstituição das operações lhe atribuídas na escrituração da aludida empresa administradora.

Na resposta derradeira à exigência assim formalizada, pelo documento subscrito acostado às fls.187 a 188, o contribuinte confirmou a exatidão das receitas levantadas junto à administradora do Complexo Turístico Jurerê Beach Village, bem como indicou as notas fiscais emitidas concernentes a tais operações, conforme relatório de fls.189 a 209.

Compulsando as informações assim coligidas, resta cabalmente configurada a não escrituração de receitas da atividade, mensuradas pela diferença entre os valores efetivamente arrecadados e repassados pela empresa contratada/conveniada e os consignados na escrituração do fiscalizado, consoante demonstrado no quadro a seguir.

(...)

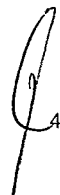
Destarte, as diferenças assim apuradas, indicadas na coluna "Valor Não Escriturado", configuram bases imputáveis não submetidas ao gravame dos tributos e contribuições federais, ensejando a sua tributação na forma das regras do lançamento de ofício.

Quanto à segunda infração, relativa à diferença entre a receita escriturada e a declarada, no valor de R\$ 14.780,67, o Termo de Verificação Fiscal apresenta a seguinte informação:

Compulsando os assentos fiscais com as informações consignadas em sua Declaração Anual Simplificada, foi identificada inconsistência, precisamente no mês de março/2003. No mês em questão consta na Declaração receita total de R\$ 109.693,00 (fls. 245), enquanto que as operações registradas nos Livros Registro de Saídas e consolidadas nos Livros Registro de Apuração do ICMS totalizam R\$ 124.473,67, sendo R\$ 29.961,56 do estabelecimento matriz (fls. 216) e R\$ 94.512,11 do estabelecimento filial (fls. 230).

(...)

Destarte, resulta configurada a tributação de receita aquém da escriturada, no mês de março/2003, correspondente à diferença entre os valores registrados nos livros fiscais e o consignado na Declaração Anual Simplificada, que importa no montante de R\$ 14.780,67.



De acordo ainda com a Fiscalização, a situação delineada, onde apenas parte da receita auferida foi submetida ao gravame das exações federais, pela sistemática do SIMPLES, acarretou também insuficiências de recolhimento em relação às receitas declaradas, ante a tributação por percentual inferior ao que efetivamente deveria ser aplicado (terceira infração).

Instaurada a fase contenciosa, com a apresentação de impugnação para cada um dos tributos lançados (fls. 332 a 350 - IRPJ, fls. 429 a 447 - COFINS, fls. 528 a 546 - PIS, fls. 625 a 643 - CSLL, fls. 860 a 878 - INSS, e fls. 724 a 742 - geral), a Contribuinte trouxe os seguintes argumentos de defesa, conforme descritos na decisão de primeira instância, Acórdão nº 07-9.243, de fls. 958 a 971:

- que a existência de cinco notificações fiscais para uma empresa optante pelo SIMPLES, por si só, já demonstra a incorreção do procedimento adotado pelo agente fiscalizador, pois como se sabe, o SIMPLES implica a substituição de todos esses tributos por uma alíquota única;

- que, apesar de constar um único procedimento fiscal, para evitar incorreções de sua parte, apresentou uma impugnação para cada auto de infração;

- que a separação dos autos de infração “implica conseqüências no deslinde do processo administrativo ora em curso”, pois “é que há órgãos diferentes responsáveis pelo julgamento dos diferentes tributos.” (transcreve artigos que tratam das competências dos Conselhos de Contribuintes (fls.336 a 337);

- que a errônea elaboração do termo de início de fiscalização vicia de nulidade todo o processo, uma vez que constava como ano a examinar o de 2002 e não o de 2003;

- reclama pela nulidade do lançamento, por ausência no Auto de Infração da hora da lavratura, formalidade que deve obrigatoriamente dele constar, nos termos do disposto no art.10 do Decreto 70.235/72 (transcreve a fl.339);

- aponta a existência de incongruência no mês de março/03, quando foi considerado que havia uma diferença de receita não tributada da ordem de R\$ 124.473,67, tendo o fiscal, na elaboração dos cálculos, considerado o valor de R\$ 139.738,20;

- que teria havido bi-tributação, nos seguintes termos (fl.340):

As diferenças apontadas nos autos de infração correspondem a diferenças equivalentes aos valores repassados a título de café da manhã. A ora impugnante não lucra com tais recebimentos. Recebe apenas o valor necessário para cobrir os seus custos operacionais. Isso ocorre como contrapartida à utilização do imóvel e à captação de clientes feita pelo hotel dentro do qual a impugnante exerce suas atividades. O valor referido é incluído na diária do hotel. Nessa ocasião é por ele tributado integralmente. Posteriormente, há o repasse desses valores para a impugnante. Tributar novamente os valores implicaria a

incidência dupla de tributação sobre uma mesma base de cálculo, o que é constitucionalmente vedado.

- entende a impugnante que o valor assim recebido é por ela não tributável e, por essa razão, deixou de registrar tais valores em sua escrita fiscal. No mesmo sentido, a impugnante já realizou manifestação à fl.187 dos autos.

- que a multa de ofício lançada tem como enquadramento legal a Medida Provisória 303/06, que deu nova redação aos dispositivos do art. 44 da Lei 9.430/96, mas que não vigia à época das pretensas infrações que teriam ocorrido no ano de 2003; isso significa que não pode ser aplicada aos fatos que são objeto do auto de infração ora impugnado, pois os fatos ali retratados ocorreram anteriormente à vigência do dispositivo legal que serve como fundamento de aplicação da multa; que a norma só pode retroagir quando for mais benéfica (art.106 do CTN);

- ressalta que sempre agiu de boa fé; que essa alegação é comprovada por dois documentos: o primeiro está na fl.186 dos autos e o segundo na fl.187 e 188 dos autos;

- o primeiro documento informa a razão da omissão de recolhimento, qual seja o entendimento de que haveria bi-tributação conforme já foi exposto no item anterior; o segundo documento, por sua vez, evidencia de modo ainda mais claro a sua boa fé; faz-se essa afirmação porque em resposta às informações colhidas pelo fisco em outro contribuinte, a impugnante "confessa" quais foram os valores repassados por aquele e não submetidos a tributação;

- que esse documento é importante, pois caso houvesse a intenção de ocultar informações ao fisco, a empresa impugnante poderia afirmar a inexatidão dos mesmos ou até quedar-se silente; como não tinha o intuito de fraude, optou por confirmar a veracidade dos valores lançados e isso acabou por propiciar à autoridade notificante embasamento para a elaboração da notificação;

Das fls.341 a 344, reclama do caráter confiscatório das multas de ofício e das fls.344 a350 reclama da inconstitucionalidade da utilização da taxa SELIC.

Na impugnação acostada às fls.724, traz argumento não considerado nas demais impugnações já mencionadas e que ora se reproduz:

- que não foi lavrado um auto de infração referente ao SIMPLES, mas, sim, diversos autos de infração, os quais se referem a cada um dos impostos englobados pelo SIMPLES;

- que a existência de diversos autos de infração, dos diversos tributos que compõem o SIMPLES, não supre a necessidade da expedição de um auto de infração específico do SIMPLES, eis que o pagamento dos impostos e contribuições devidos pelas empresas optantes por este regime são pagos de forma centralizada;

- na verdade, constata-se no presente caso a ausência de lançamento, eis que não foi lavrado qualquer auto de infração considerando as supostas diferenças entre o valor da receita bruta oferecida à tributação pela aqui impugnante e aquela apurada no procedimento fiscal em tela, de acordo com os percentuais progressivos fixados em relação a receita bruta acumulada de forma conjunta.

Conforme já mencionado, a DRJ em Florianópolis/SC considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003

Auto de Infração. Descrição dos Fatos. Pressupostos previstos no art.10 do Decreto 70.235/72.

De se rejeitar o pedido de nulidade do Auto de Infração fundado em alegações que não encontram amparo na legislação que rege o processo administrativo Fiscal.

Arguições de Inconstitucionalidade e Ilegalidade da Legislação Tributária.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

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

Ano-calendário: 2003

Omissão de Receitas. Tributação.

Lançamento de ofício decorrente da tributação de receitas oriundas da própria atividade econômica da contribuinte (comércio de alimentos por conta de exploração de áreas em complexo hoteleiro), obtidas em ação de fiscalização junto ao hotel conveniado.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2003

Lançamento de Ofício. Multa Aplicável

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

7

A exigência de multa de ofício está prevista em normas regularmente editadas, não tendo o julgador administrativo competência para apreciar arguições de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade contra a sua cobrança.

Multa de Ofício. Qualificada. Aplicabilidade

A prática, reiterada, de subtrair ao conhecimento da Fazenda Pública as receitas de sua própria atividade econômica e, conseqüentemente, de declarar tributos e contribuições federais em montantes inferiores aos devidos, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento da contribuinte, sendo aplicável a multa de ofício de 150%, pois constatado que à sua conduta esteve associada a sonegação e/ou fraude.

Juros de Mora. Aplicabilidade da Taxa SELIC.

Sobre os débitos Tributários para com a União, não pagos nos prazos previstos em lei, aplicam-se juros de mora calculados, a partir de abril de 1995, com base na taxa SELIC.

Lançamento Procedente

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 08/01/2007, a Contribuinte apresentou em 02/02/2007 o recurso voluntário de fls. 982 a 1004, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores, acrescentando ainda os seguintes esclarecimentos em relação aos valores recebidos do Complexo Turístico Jurerê Beach Village:

- a ora Recorrente em momento algum negou sua existência como prestadora de serviços de lanches e segmentos alimentícios, porém, jamais alegou que recebera o montante integrante dos serviços prestados, como alega o Julgador de primeira instância;

- a Recorrente deixou de lançar em sua escrituração fiscal valores pelo qual não recebia, uma vez que eram decorrentes de lançamentos feitos pelo Jurerê Beach Village;

- tal explicação é simples. A Recorrente presta serviços de alimentação dentro do hotel, porém, apenas em situações extraordinárias, cobra diretamente do cliente os serviços prestados. Especificamente em relação ao consumo efetivado pelos hóspedes do hotel, os funcionários da Recorrente fazem as devidas anotações em fichas abertas para estes clientes, as quais são repassadas ao hotel;

- este, por sua vez, emite uma única nota fiscal por ocasião do fechamento das diárias, contendo todos os valores gastos pelo hóspede (incluindo alimentação e bebidas), durante sua permanência no hotel;

- a Bitributação consiste no fato de que, ao emitir a nota fiscal referente à hospedagem, o hotel Jurerê Beach Village lança no total dos gastos o percentual relativo ao imposto devido, repassando a ora Recorrente o valor dos serviços prestados já descontados o percentual relativo aos impostos incidentes sobre esta prestação de serviço;

- assim, resta evidente que em momento algum a Recorrente utilizou-se de má-fé para omitir receitas ao fisco, apenas, conforme esclarecido, deixou de lançar por conta de que o hotel já fazia os devidos lançamentos, repassando a ela o percentual líquido, já descontado o imposto;



- deste modo, caso prospere a decisão aqui recorrida, o Fisco estará recebendo duas vezes o valor relativo a impostos incidentes sobre a mesma base de cálculo, ou seja, ocorreria a bi-tributação.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Primeiramente, quanto às preliminares suscitadas pela Recorrente, não vislumbro nenhuma das hipóteses que poderiam macular as autuações pelo vício da nulidade, conforme previsto no art. 59 do Decreto 70.235/1972 – PAF, quais sejam, lançamento realizado por pessoa incompetente ou cerceamento do direito de defesa.

A alegação de que a lavratura de cinco notificações fiscais já demonstraria, por si só, a incorreção do procedimento, em razão de a empresa ser optante do SIMPLES, não procede, porque o SIMPLES não é um tributo, mas apenas uma forma simplificada de recolhimento, que engloba vários tributos num único documento de arrecadação (DARF).

Portanto, não há que se falar em necessidade de lançamento de SIMPLES, como sustenta a Recorrente. Qualquer lançamento de ofício envolvendo o regime simplificado é sempre decomposto nas parcelas correspondentes a cada um dos tributos englobados, sem qualquer prejuízo à aplicação dos percentuais únicos e progressivos, que são fixados conforme as faixas de receita bruta acumulada no ano.

No caso, a soma das parcelas dos tributos envolvidos corresponde exatamente ao valor obtido pela aplicação do percentual único, porque este percentual único é obtido pela soma dos percentuais estipulados para cada tributo, conforme especificado na lei do SIMPLES (Lei nº 9.317/1996).

Deste modo, o lançamento das diferenças apuradas pela Fiscalização deveria mesmo indicar os créditos tributários correspondentes a cada um dos tributos abrangidos pelo SIMPLES, no caso, IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS.

O alegado conflito de competência para o julgamento dos tributos lançados também não merece ser acolhido, porque o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, traz regra de competência específica para esse tipo de situação, afastando qualquer possibilidade de conflito dessa natureza:

Art. 2º À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

I – (...)

II – (...)

III – (...)

IV – (...)

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de

Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (SIMPLES-Nacional);

O inciso V acima estabelece a atual regra de distribuição de competência, motivo pelo qual o julgamento do presente processo está a cargo dessa Primeira Sessão do CARF. E no regimento anterior, quando existiam os Três Conselhos de Contribuintes, havia regra semelhante.

Outro problema apontado pela Recorrente é o fato de no Termo de Início de Fiscalização constar solicitação de livros e documentos relativos ao ano calendário de 2002, e não 2003, o que, segundo ela, viciaria de nulidade todo o processo.

Quanto a esse ponto, cabe esclarecer que o erro na menção do ano a ser fiscalizado foi prontamente corrigido pela Fiscalização, no Termo de Intimação seguinte, sem qualquer prejuízo à Contribuinte, posto que não resultou em indevido exame de documentos, coleta ilegal de prova, etc. O mero erro de digitação no Termo de Início, realmente, não trouxe qualquer consequência para o procedimento de fiscalização.

Da mesma forma, a alegada ausência de indicação da hora da lavratura, nos Autos de Infração, também não enseja a nulidade do procedimento fiscal, porque este fato não caracteriza nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto 70.235/1972 – PAF. Não bastasse isso, conforme registrou a Delegacia de Julgamento, foram anotados em todos os autos de infração a hora de sua lavratura (fls. 277, 286, 295, 304 e 313).

Por estas razões, rejeito todas as preliminares de nulidade suscitadas pela Recorrente.

Quanto ao mérito, relativamente à primeira infração – omissão de receitas, a Contribuinte insiste na tese da bi-tributação, trazendo argumentos adicionais em sede de recurso voluntário, no intuito de esclarecer que o Complexo Turístico Jurerê Beach Village emite uma única nota fiscal por ocasião do fechamento das diárias, contendo todos os valores gastos pelo hóspede (incluindo alimentação e bebidas), e que no valor total dessa nota fiscal estaria incluído o percentual relativo ao imposto devido, sendo repassado à Recorrente apenas o valor líquido dos serviços prestados, já descontada a parcela relativa aos impostos incidentes sobre esta prestação de serviço.

O primeiro ponto a esclarecer é que o objeto deste processo são as receitas auferidas pela empresa autuada, no caso, a SP COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., que explora as atividades de bar e restaurante nas áreas do Complexo Turístico Jurerê Beach Village. A forma como o Complexo Turístico contabiliza as suas próprias receitas, bem como os mecanismos financeiros que adota para quitar os seus tributos não é matéria deste processo.

Portanto, não pode servir como defesa o argumento de que os tributos da Recorrente já teriam sido pagos pelo Complexo Turístico, em razão do mecanismo contábil/financeiro adotado por aquele. Se a empresa autuada estivesse reivindicando a

consideração de retenções na fonte por ela sofridas, a situação seria diferente, mas não é esse o caso.

O argumento desenvolvido no recurso é no sentido de que a nota fiscal emitida pelo Complexo Turístico abrangeria todos os valores, inclusive a parcela correspondente aos impostos incidentes sobre a prestação de serviços a cargo da Recorrente.

Cabe aqui registrar que o alegado critério econômico para a formação do preço a ser cobrado dos hóspedes não implica em dispensa de a empresa prestadora dos serviços recolher os tributos sobre as receitas por ela auferidas, seja quando cobra diretamente dos clientes/hóspedes, ou quando cobra o seu preço do Complexo Turístico, a título de uma sub-contratação.

Além disso, o grau das discrepâncias entre os valores registrados como repassados à autuada e aqueles que foram escriturados por ela no Registro de Apuração de ICMS do estabelecimento instalado nas áreas do Complexo Turístico fragiliza totalmente a argumentação acerca do repasse por valor líquido, da retenção de valores de tributo, etc., conforme o quadro abaixo:

Mês/Ano	Valor Arrecadado/ Repassado	Valor Escriturado	Valor não Escriturado
jan/03	478.191,57	78.584,50	399.607,07
fev/03	279.669,89	114.895,95	164.773,94
mar/03	219.469,64	94.512,11	124.957,53
abr/03	137.519,25	55.147,06	82.372,19
mai/03	120.712,70	50.239,43	70.473,27
jun/03	80.715,36	47.775,81	32.939,55
ago/03	166.171,03	60.480,50	105.690,53
set/03	125.211,40	24.966,18	100.245,22
out/03	163.094,69	29.167,19	133.927,50
nov/03	238.425,32	49.006,78	189.418,54
dez/03	420.459,35	38.095,23	382.364,12

Realmente, as proporções entre os valores não escriturados e os escriturados não são compatíveis com as justificativas apresentadas na peça de defesa.

É importante mencionar que em 02/08/2006, respondendo à Intimação Fiscal nº 002, a Contribuinte confirmou os valores repassados pelo Complexo Turístico, conforme documento de fls. 187 e 188.

Vê-se também que a numeração das notas fiscais emitidas pelo estabelecimento situado nas dependências do Complexo Turístico, conforme planilha de fls. 189 a 209, apresentada pela própria Recorrente à Fiscalização, variou no ano de 2003 entre a de nº 1.201 (mês de maio) e a de nº 4.404 (mês de outubro), com muitos saltos na numeração das notas fiscais faturadas para o Complexo Turístico, fato que também aponta para a falta de escrituração de receitas.

Conforme esclareceu a Contribuinte, apenas em situações extraordinárias a cobrança era feita diretamente do cliente/hóspede. Deste modo, o normal era que as notas

fiscais emitidas contra o Complexo Turístico seguissem uma sequência numérica contínua, o que não ocorreu.

Deste modo, restou configurada a omissão de receitas ao longo de todo o ano de 2003.

Quanto à segunda infração, apurada em relação ao mês de março de 2003, e que corresponde à diferença entre a receita escriturada e a declarada, no valor de R\$ 14.780,67, para a qual a Contribuinte alega incongruência nos cálculos elaborados pelo Auditor-Fiscal, é preciso fazer inicialmente alguns esclarecimentos.

Essa infração decorreu do fato de a Contribuinte ter registrado no Livro Registro de Saídas e no Livro Registro de Apuração de ICMS uma receita mensal de R\$ 124.473,67, composta de R\$ 29.961,56 do estabelecimento matriz (fls. 216) e de R\$ 94.512,11 do estabelecimento filial (fls. 230), enquanto que na Declaração Anual Simplificada constava uma receita mensal menor, no montante de R\$ 109.693,00.

Assim, os R\$ 14.780,67 correspondem justamente a essa diferença entre a receita escriturada e a declarada.

Ocorre que além dessa infração, também há para o mês de março a irregularidade abordada no tópico anterior, ou seja, omissão de receitas auferidas pelo estabelecimento filial, no valor de R\$ 124.957,53, que somados aos R\$ 14.780,67, resulta nos R\$ 139.738,20, valor que está sendo contestado pela Recorrente, mas que não merece qualquer reparo.

Com efeito, a soma das duas infrações apuradas no mês de março de 2003 dá exatamente o montante de R\$ 139.738,20, que deve, portanto, ser a base para o lançamento.

Em relação à terceira infração, insuficiência de recolhimento sobre a receita declarada, cabe apenas mencionar que se trata de uma mera decorrência das duas primeiras infrações. Como os índices percentuais mensais para o cálculo do SIMPLES são definidos em função da receita bruta acumulada no ano, a Contribuinte, ao omitir e/ou não declarar receitas, acabou utilizando um índice inferior ao que efetivamente deveria ter sido aplicado.

Quanto à multa qualificada, a contribuinte alega que sempre agiu de boa fé; que apenas deixou de lançar as receitas porque o hotel já fazia os devidos lançamentos, repassando a ela o percentual líquido, descontado o imposto; e que não houve intenção de ocultar informações do Fisco, nem de fraude, tanto que confirmou a veracidade dos valores, e isso teria propiciado ao Auditor-Fiscal o embasamento para a elaboração da notificação.

Sobre a qualificação da multa, considero importante afirmar inicialmente que o Dolo, como elemento subjetivo do tipo tributário-penal qualificado, pode também estar presente nas condutas omissivas, e não apenas naquelas onde se constata uma falsidade materializada documentalmente.

Como elemento subjetivo do tipo, o Dolo é a consciência e a vontade de o agente realizar a conduta que está descrita em cada um dos tipos legais. E como vontade e consciência, jamais estará colado ao próprio fato que está sendo taxado como infração ou delito, ao contrário, o Dolo é sempre revelado no contexto geral dos fatos, ou seja, nos elementos que circundam o ocorrido.

Não fosse assim, não haveria nenhum dos crimes omissivos impróprios previstos pelo Direito Penal, todos eles dolosos.

Em razão disso, no âmbito das relações jurídico-tributárias, já foi superado o tabu em relação à possibilidade de visualização do dolo nas condutas omissivas, ou seja, naquelas em que o contribuinte se omite na prática de algum ato, visando eximir-se do recolhimento de tributos, por exemplo, quando, de forma contumaz, deixa de declarar as suas receitas.

Realmente, não é correta a idéia de que, para a qualificação da multa, deve haver necessariamente uma prova material do dolo, até porque, dada a sua natureza, como consciência e vontade, isto nem mesmo é possível. O que se prova materialmente são fatos, por meio do chamado corpo de delito, mas não o dolo do agente. E é justamente por isso que o dolo pode estar na omissão, ou seja, em uma não ação.

Os próprios tipos legais para a qualificação da multa, nos termos da Lei 4.502/1964, não deixam qualquer dúvida a esse respeito:

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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

(grifos acrescidos)

Nesse contexto, e não bastasse o dolo de omissão, tanto na não apresentação do Livro Caixa, quanto na falta de registro de operações nos Livros apresentados à fiscalização, ao longo de todo o ano de 2003, também é importante ressaltar que a Contribuinte apresentou o Livro Registro de Saídas, o Livro Registro de Apuração de ICMS e a Declaração Anual Simplificada contendo valores coincidentes e bem menores do que as receitas efetivamente auferidas, fato que configura uma ação tendente a impedir que a autoridade fazendária tomasse conhecimento da ocorrência dos fatos geradores.

Quanto à alegação de que reconheceu a veracidade dos valores repassados pelo Complexo Turístico Jurerê Beach Village, vale esclarecer que a conduta da Contribuinte durante a auditoria fiscal, ou mesmo ao longo do contencioso administrativo, é irrelevante em relação à sonegação ou fraude já cometida anteriormente. De fato, durante a fase de auditoria o que pode ocorrer é a hipótese de agravamento da multa, figura que não se confunde com a sua qualificação. Deste modo, o argumento também não socorre à Recorrente.

Realmente, diante do conjunto dos fatos, considerando todos os aspectos já mencionados em relação ao reconhecimento das receitas auferidas nas dependências do Complexo Turístico; considerando ainda a circunstância de as receitas omitidas terem sido

apuradas somente por meio de terceiros, assim como o seu montante e o período em que a omissão ocorreu, fica afastada a hipótese de mero erro e também a alegada boa-fé, pelo que deve ser mantida a multa qualificada de 150%.

Ainda em relação à multa, são improcedentes os argumentos relativos à Medida Provisória nº 303/2006, abordando aspectos atinentes à retroatividade da norma punitiva, porque a penalidade já existia desde a redação original da Lei 9.430/96 (art. 44, II), havendo, com a referida MP, apenas um reposicionamento dos dispositivos que veiculavam a norma em questão.

Finalmente, no que toca à alegação sobre o efeito de confisco da multa, cujo acolhimento implicaria no afastamento de norma legal vigente (atualmente, art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96), por suposta inconstitucionalidade, cabe ressaltar que falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

Oportuno lembrar que apenas de modo excepcional, havendo prévia decisão por parte do Supremo Tribunal Federal, e cumpridos os requisitos do Decreto nº 2.346/97 ou do art. 103-A da Constituição, o que não ocorre no presente caso, é que a Administração Pública deixaria de aplicar a norma legal.

O mesmo se pode dizer da aplicação da taxa SELIC. Não compete a esse órgão administrativo de julgamento afastar a aplicação de norma legal em pleno vigor.

O art. 161 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, estabelece que *o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora...*, e no seu parágrafo primeiro determina que *se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês*.

Portanto, a taxa de juros de mora a ser exigida sobre os débitos fiscais de qualquer natureza para com a Fazenda Pública pode ser definida em percentual diferente de 1%. Basta que uma lei ordinária assim determine.

Neste contexto, o artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim dispõe:

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

...

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

E o § 3º do art. 5º da Lei nº 9.430/1996, por sua vez, estabelece que:



§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Portanto, incumbe a esse órgão julgador cumprir a norma legal que se encontra em pleno vigor, aplicando-a às situações concretamente verificadas, não lhe cabendo a apreciação da alegada inconstitucionalidade ou ilegalidade da taxa SELIC.

Apenas vale frisar que essa mesma taxa de juros é garantida aos contribuintes nos casos de restituição de indébitos. O tratamento, portanto, é isonômico, ou seja, tanto vale para a cobrança, quanto para a devolução de valores, o que reforça a justeza de sua aplicação.

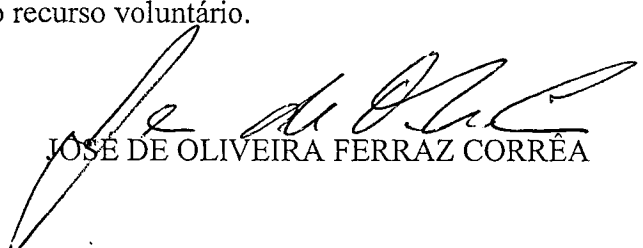
Registro ainda que a matéria já se encontra sumulada:

Súmula 1º CC nº 2 - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula 1º CC nº 4 - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Todos os argumentos apresentados valem tanto para o IRPJ, quanto para os demais tributos lançados (CSLL, PIS, COFINS e INSS).

Diante do exposto, rejeito as preliminares de nulidade, e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.



JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA