



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

Processo nº 11516.003776/2007-72
Recurso nº 344.504 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.193 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de maio de 2010
Matéria SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente SCUSSEL & NATAL LTDA - ME
Recorrida DRJ/FLORIANÓPOLIS - SC

Ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Ano-calendário: 2004

Não é nulo o lançamento de ofício se o auto de infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e se não forem verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 do mesmo Decreto.

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

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS.

Caracteriza omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a falta de escrituração de pagamentos efetuados.

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA ENTRE O LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS E A RECEITA DECLARADA.

Verificada por amostragem a consistência do Livro Registro de Saídas com as notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica, caracteriza omissão de receita a diferença apurada pelo fisco no cotejo entre os valores de vendas constantes deste livro fiscal e os valores declarados à Receita Federal.

DEFICIÊNCIAS NA ESCRITURAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA

Não há que se falar em arbitramento no caso de Pessoa Jurídica optante pelo SIMPLES, quando esta apresenta à fiscalização o Livro Caixa e demais elementos de escrituração exigidos por lei, ainda que estes, eventualmente, possam conter equívocos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será aplicada à multa de ofício de 150%.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencido o conselheiro José Sergio Gomes que excluía a multa qualificada em relação as parcelas de receita constantes do Livro Registro de Saídas do ICMS.



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente.



JOÃO OTÁVIO OPPERMAN THOMÉ - Relator.

EDITADO EM: 12/08/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente), João Carlos de Lima Júnior (Vice-Presidente), João Otávio Opperman Thomé (Relator), Silvana Rescigno Guerra Barreto, José Sérgio Gomes (Suplente Convocado), e Manoel Mota Fonseca (Suplente Convocado).

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração (fls.310 346) de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, e Contribuição para a Seguridade Social – INSS, lavrados contra a contribuinte, relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2004. Ao montante dos créditos tributários constituídos foi acrescida, conforme a infração constatada, multa de ofício de 75% ou de 150%, tendo por base legal o art. 44, inciso I ou II, respectivamente, da Lei 9.430/96.

A fiscalização efetuada na contribuinte está amparada no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09.2.01.00-2007-00157-5, no qual está especificado que a fiscalização abrange o ano-calendário de 2004, período em que a empresa achava-se tributada pelo Simples, e o ano-calendário de 2005, período em que a empresa achava-se tributada pelo Lucro Presumido. O lançamento fiscal no presente processo compreende apenas os fatos ocorridos no ano-calendário de 2004, em que a empresa estava submetida ao regime de tributação do Simples. O lançamento fiscal relativo aos fatos ocorridos no ano-calendário de 2005 consta do processo administrativo fiscal nº 11516.003774/2007-83.

Resumidamente, são as seguintes as infrações lançadas no presente processo:

- 1) OMISSÃO DE RECEITAS – RECEITAS OMITIDAS NA DECLARAÇÃO ANUAL SIMPLIFICADA ANO 2004 QUE CONSTAM DO LIVRO REGISTRO DE SAIDAS DA CONTRIBUINTE. Nesta infração foram lançadas as diferenças mensais entre as receitas consignadas no Livro Registro de Saídas nº10, referente ao ano-calendário de 2004, cuja cópia encontra-se às fls. 28 a 77, e aquelas declaradas à Receita Federal na Declaração Anual Simplificada – PJSI 2005 – SIMPLES (resumo e recibo de entrega às fls. 27), cujos débitos foram transferidos ao Parcelamento Extraordinário (PAEX), conforme extratos do Sistema de Fiscalização Eletrônica – FISCEL (fls. 274 à 277). Lançamento efetuado com multa de 150%.
- 2) OMISSÃO DE RECEITAS – PAGAMENTOS EFETUADOS COM RECURSOS ESTRANHOS À ESCRITURAÇÃO. Nesta infração foram lançadas as receitas omitidas correspondentes às notas fiscais pagas aos fornecedores que não foram consignadas no Livro Registro de Entradas nº 10, referente ao ano-calendário de 2004, cuja cópia encontra-se às fls. 78 a 92. Lançamento efetuado com multa de 150%.
- 3) INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. Nesta infração foi lançada a falta ou insuficiência do valor dos tributos recolhidos ou declarados em relação à receita mensal declarada na PJSI 2005. Lançamento efetuado com multa de 75%.



Inconformada com o lançamento fiscal, a contribuinte apresentou impugnação aos dois primeiros itens. Neste ponto, reporto-me ao relatório feito pela autoridade julgadora de primeira instância, por bem sintetizar os argumentos de contestação por parte da ora recorrente perante aquela autoridade, os quais são por ela renovados no presente recurso.

“Da impugnação

Inconformada a contribuinte apresenta sua impugnação as fls. 360 a 386 e demais documentos anexos, contendo, em síntese, as seguintes alegações:

- Do arbitramento dos lucros:

- Que, através do Termo de Verificação do MPF-F nº 0920100.2007.00157-5, o ilustre Auditor Fiscal iniciou a fiscalização referente aos anos-calendário de 2004 e 2005, solicitando a apresentação dos Livros Diário e Razão ou Livro Caixa;

- Não possuindo escrituração contábil, solicitou a apresentação do Livro Caixa, que também não houve o atendimento pelo contribuinte, fazendo com que a autoridade lançadora, as suas expensas, com base nos elementos que possuía, montasse um demonstrativo de caixa, para suprir o descumprimento da obrigação do contribuinte, apurando as diferenças com base no lucro presumido, dando o tratamento de omissão de receitas;

- Reproduz o art. 70 da Lei 9.779/96 que trata das obrigações dos optantes do Simples no tocante a escrituração fiscal, em especial da obrigatoriedade de escrituração do Livro Caixa;

- Cita processo de Consulta nº 194/98 da SRRF/6º RF que trata das obrigações acessórias;

- Alega que não restam dúvidas de que os contribuintes do Simples estão obrigados em não possuindo escrituração contábil a apresentar o Livro Caixa, devidamente escriturado. Não possuindo tais livros, não pode o contribuinte optar pelo Simples, devendo ser excluído desta forma de tributação;

- Não se aplica o disposto no art. 24 da Lei 9.249/95 que trata da omissão de receitas, pois esta regra apenas se aplica aos casos em que o contribuinte possui escrituração contábil regular, ou o Livro Caixa devidamente escriturado, o que não é o caso;

- A Instrução Normativa SRF 250/2002 que trata do Simples determina que se aplica as optantes pelo Simples todas as omissões de receitas existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições que trata a Lei 9317/96, desde que apuráveis com base em livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas, ainda que, fundamentadas em elementos comprobatórios obtidos junto a terceiros;

- Ora não tendo apresentado os livros contábeis, nem ao menos o Livro Caixa, não restaria outra alternativa ao fisco, senão o arbitramento do lucro, seguindo determinação do art. 529 a 531 do RIR/2003;

- Cita alguns acórdãos do Conselho de Contribuintes para sustentar a sua tese de que deveria ter sido arbitrado os seus lucros;

- Por não ter sido arbitrado os seus lucros se sente prejudicado, pois foi exigido um valor a maior do que seria devido no regime de lucro arbitrado;

- Alega que para arbitrar o lucro, é necessário primeiramente, proceder à exclusão de ofício do contribuinte do SIMPLES, pois não podem coexistir os dois regimes de tributação no mesmo período de apuração;

- Verifica-se que a notificante a par das irregularidades não procedeu a exclusão do SIMPLES, como deveria agir, ato contínuo, arbitrar o seu lucro, cometendo duas irregularidades, o que torna nulo o presente auto de infração;

- Nunca é demais lembrar que a atividade de fiscalização é vinculada a lei, não admitindo ao aplicador da norma a escolha pela opção que melhor lhe convir;

- Não encontra espaço na legislação o procedimento adotado de apurar as omissões de receita pelo Simples, quando o contribuinte não possui escrita regular, sendo caso de nulidade do lançamento fiscal;

- Do arbitramento das receitas omitidas

- Mesmo que não se entenda pelo cancelamento do auto de infração, mantendo-se a apuração sob a forma de omissão de receita, o cotejo entre o livro fiscal de ICMS e a contabilidade por si só não é suficiente para caracterizar a omissão de receita; cita acórdão do C.Contribuintes;

- A contribuinte não apresentou livro caixa, que seria o livro fiscal capaz demonstrar a insuficiência de caixa, que pudesse caracterizar a omissão de receitas. Também, a recomposição do caixa efetuada pela fiscalização, mostra que em momento algum o caixa ficou credor, conforme se extrai das folhas 9/15, do relatório fiscal "3) a movimentação financeira da fiscalizada no AC 2005, suporta os pagamentos relacionados em 2.1 e 2.2". (grifo da impugnante);

- Também com relação às saídas não restou comprovado que não houve a tributação destas compras por ocasião da venda dos produtos. Não há nos autos qualquer prova de que o estoque físico apresentava diferenças ou que não registra-se a movimentação correta dos produtos constantes das notas fiscais relacionadas pela fiscalização, conforme afirmação do próprio fiscal as fls. 9/15, que relata que o Livro Registro de Inventário que se refere ao estoque final no AC 2005, não registra variação significativa de estoques. Não há qualquer verificação nos estoques capaz de confirmar as assertivas do fisco.

- Da multa agravada

- Alega que o agravamento da multa só é cabível quando o autor do procedimento fiscal demonstra, por elementos seguros de prova, que os envolvidos na prática da infração tributária conseguiram o objetivo de, reiteradamente, além de omitirem a informação em suas declarações de rendimentos, deixar de recolher os tributos devidos;

• Que o DOLO é requisito para a caracterização da fraude ou sonegação e tem como principal elemento a consciência da conduta e do resultado, ou seja, a vontade consciente de realizá-la;

• Alega que se quisesse sonegar as informações destas receitas, não as teria escriturado em seus livros de registro de saídas e de apuração do ICMS, mas teria sumido por completo com todo e qualquer documento relativo a operação;

• Diz que apenas não submeteu parte das receitas lançadas no Livro Registro de Saídas, a tributação do Simples pela completa falta de controle, tanto é que como reconhecido pelo próprio notificante, a empresa não possui contabilidade nem ao menos Livro Caixa. **Em momento algum deixou de escriturar as notas fiscais no livro competente.** (grifo da impugnante);

• Alega, ainda, que os desacertos e a falta de controle da escrita contábil (que inexistente) não podem ser interpretados como propositais, já que em relação aos Livros de Entrada e Saídas, a escrituração era perfeita. No caso em tela tem-se declarações inexatas quanto ao montante devido, devendo ser aplicada a multa de 75%;

• É preciso que esta “intenção” de fraudar esteja cabalmente provada pela autoridade fiscalizadora, através de provas robustas e inequívocas, não podendo se assentar em meros indícios.

• Da multa com efeito de confisco

• A impugnante faz uma série de alegações às fls. 374 a 377 sobre o efeito confiscatório da multa aplicada de 150%, citando o princípio constitucional que veda o confisco;

• Cita a opinião de alguns doutrinadores e jurisprudência de tribunais, em especial ao Tribunal de Justiça de Santa Catarina;

• Da Taxa de Juros SELIC:

• Do mesmo modo, tece às fls 378 a 384 uma série de alegações com relação a Taxa Selic, citando a limitação imposta pelo art. 161, § 1º do CTN que limita a 1% ao mês. Cita, ainda alguns julgados e boletins do STJ, além de outras considerações sobre o assunto;

• Do Pedido:

• Requer o recebimento da presente impugnação com o seu cancelamento, face a existência de vício insanável, vez que adotado critério incorreto na apuração do valor tributável pelo SIMPLES, quando deveria haver o arbitramento do lucro;

• Em não sendo este o entendimento, sucessivamente, seja cancelado pela ausência de elementos que demonstrem a omissão de receitas no caixa da empresa;

• Sejam reduzidas as multas de 150% para 75% face a falta de comprovação do dolo e ante o seu caráter confiscatório, bem como, excluída a aplicação da Taxa Selic.”

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Florianópolis, por unanimidade, julgou procedente o lançamento conforme a ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Se o auto de infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art.10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e se não forem verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 do mesmo decreto, não é nulo o lançamento de ofício.

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

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RECEITAS

Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, na ocorrência da hipótese da falta de escrituração de pagamentos efetuados.

EXISTÊNCIA DO LIVRO CAIXA

Não há que se falar em arbitramento no caso de Pessoa Jurídica optante pelo SIMPLES, quando a mesma apresenta a fiscalização (sic) o Livro Caixa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será aplicada a multa de ofício de 150%

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.

ARGÜIÇÕES 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 argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Lançamento Procedente

Inconformada com esta decisão, a empresa apresentou recurso voluntário a este Conselho, fls. 496 a 522, no qual ratifica os mesmos argumentos já anteriormente apresentados, renovando igualmente o seu pedido nos mesmos termos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

A recorrente tomou ciência da decisão de primeira instância em 29/12/2008 (fls. 523) e apresentou recurso a este Conselho em 27/01/2009, conforme carimbo de fls. 496, onde consta equivocadamente a data de 27/01/2008, e o despacho de fls. 525, atestando a tempestividade do recurso.

Deste modo, conheço do recurso por ser tempestivo e atender aos requisitos de admissibilidade.

Preliminarmente, requer a recorrente seja declarada a nulidade do presente lançamento, tendo em vista a existência de vício insanável, vez que adotado critério incorreto na apuração dos valores tributáveis pelo regime do Simples, quando o correto deveria ter sido o arbitramento do lucro.

Nos termos do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, *verbis*:

Art. 59 São nulos.

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente,

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

A estas hipóteses de nulidade, somam-se as do art. 10 do mesmo Decreto, no que estabelece os requisitos que devem constar de um auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura,

III - a descrição do fato,

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável,

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Inocorrentes quaisquer das circunstâncias acima apontadas, não vislumbro causa de nulidade do presente lançamento, observando que a forma de tributação adotada pela autoridade fiscal deve ser objeto da análise do mérito.

Passo à análise do mérito.

Sustenta a recorrente que, sendo ela optante pelo Simples, e, em nenhum momento tendo apresentado à fiscalização escrituração comercial completa e nem mesmo o

Livro Caixa, não poderia a autoridade fiscal ter insistido na tributação por este regime simplificado, e que obrigatoriamente, por ser vinculada a sua atividade, deveria ela ter arbitrado o seu lucro.

O art. 7º da Lei nº 9317/96 dispõe sobre a escrituração a que estão obrigadas as pessoas jurídicas optantes pelo Simples, sendo que a consequência em caso de não observação seria a exclusão da pessoa jurídica deste regime, e a sua subsunção às normas de tributação aplicáveis às demais as pessoas jurídicas, entre elas a que prevê o arbitramento dos lucros, se for o caso.

Assim está redigido o art. 7º da Lei nº 9317/96, na parte relevante à presente análise:

"Art. 7º. (omissis)

§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária,"

Pesquisando-se toda a legislação tributária, não se irá encontrar qualquer determinação no sentido de atribuir alguma formalidade ao assim denominado Livro Caixa. Pelo contrário, este livro não está sujeito a registro e nem possui formato específico próprio, basta que cumpra as funções que lhe são atribuídas pelo dispositivos acima transcritos, e que se possa atestar a sua autenticidade.

Neste quesito – autenticidade – é importante registrar que o auditor fiscal intimou a recorrente em 11/04/2007, conforme Termo de Início de Ação Fiscal, fls. 04 a 05, a apresentar, entre outros documentos, o *"Livro Diário e Livro Razão ou Livro Caixa contendo a movimentação bancária."*

Tendo a recorrente entregue, em resposta ao Termo de Início, diversos documentos, a fim de registrar a entrega destes, lavrou o auditor fiscal, em 16/05/2007, o Termo de Recebimento de Documentos, fls. 121 a 123, do qual deu ciência à recorrente, e no qual consignou a seguinte informação, *verbis*:

"Como Livro Caixa foram apresentadas relações de pagamentos e recebimentos mensais, em uma folha para cada mês dos anos calendário de 2004 e 2005, as quais estão carimbadas e firmadas pelo responsável pela contabilidade Ademir Peruchi (24 folhas)."

No mesmo Termo de Recebimento de Documentos consta ainda a informação de que, posteriormente a esta primeira entrega, em 16/05/2007, foram recebidos no SEFIS – Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Florianópolis, em envelope remetido pelo fiscalizado e por CONTABILIDADE PERUCHI LTDA, e àquela Delegacia encaminhado pela Agência da Receita Federal em Criciúma, entre outros, os seguintes documentos:

“Relações de pagamentos e recebimentos mensais, em uma folha para cada mês dos anos calendário de 2004 e 2005, idênticas àquelas anteriormente fornecidas, exceto pela falta da assinatura, às quais, caso o contribuinte não entregue Livro revestido das formalidades legais no prazo do Termo de Intimação de 14/05/2007, serão assumidas por esta fiscalização como atendimento a exigência de apresentação do Livro Caixa e como tal Livro Caixa, exigência esta que foi formalizada no item ‘d’ do Termo de Início de Ação Fiscal e no referido Termo de Intimação Fiscal (24 folhas).”

Portanto, não há dúvidas quanto à autenticidade das referidas “*relações de pagamentos e recebimentos mensais*”. E mais, estas foram entregues pela própria recorrente em resposta a uma intimação que lhe foi feita para apresentação do seu Livro Caixa, e como tal foram aceitas pela fiscalização.

Agora, em sede de impugnação e recurso, pretende a recorrente ver desconstituídos estes mesmos documentos, como se não se destinassem eles a registrar a sua movimentação financeira, inclusive bancária.

De fato, como já bem observou a DRJ, os argumentos da recorrente vão no sentido de se auto-reconhecer como uma má contribuinte, uma vez que ela “*tenta de todas as formas desqualificar os seus próprios atos ao desqualificar a sua escrituração com o objetivo de se eximir da responsabilidade, com relação as receitas omitidas e que não foram tributadas. Se prende de forma insistente na questão do arbitramento de seus lucros, pois não tem respostas as infrações, que constam no auto de infração.*”

É assente na jurisprudência deste Conselho que o arbitramento dos lucros é uma medida extrema, e que somente deve ser utilizada em caso de total impossibilidade de apuração, pela autoridade tributária, dos resultados da pessoa jurídica pelas demais formas de tributação previstas na legislação.

Neste sentido, transcrevo, a título ilustrativo, dois acórdãos de distintas Câmaras sobre o assunto:

ARBITRAMENTO DE LUCROS – OPÇÃO DO FISCO – EXCEPCIONALIDADE DA MEDIDA - Tem o Fisco a faculdade de arbitrar o lucro do sujeito passivo quando a sua escrita fiscal se mostra imprestável. Ao reverso não cabe ao sujeito passivo argüir a necessidade do arbitramento para a constituição de créditos tributários decorrentes de ilícitos verificados pelo Fisco ao exame da escrita fiscal, ainda que esta, eventualmente, possa conter equívocos. De resto a figura do arbitramento é meio extremo para apuração do lucro real e só deve ser utilizado em casos de evidente excepcionalidade. (Ac. 1º CC, 103-21.371, de 10/9/2003)

ARBITRAMENTO DE LUCRO POSTULADO EM IMPUGNAÇÃO DE LANÇAMENTO – O arbitramento de lucros pela autoridade fiscal é uma salvaguarda do crédito tributário posta a serviço da Fazenda Pública e não pode ser utilizado como instrumento de defesa do sujeito passivo para elidir ou reduzir o imposto apurado com base na escrituração.” (Ac.1º CC – 101-74.262/83, in Resenha Tributária, Seção 1.2 ed. 18/84, pág. 438)

O que ocorreu no presente caso é que a autoridade fiscal, de posse do Livro Caixa apresentado pela fiscalizada, passou a realizar uma série de procedimentos com a finalidade de verificar a correção dos registros ali efetuados. Por um lado, intimou a fiscalizada

a identificar as parcelas que compunham os valores informados em diversos lançamentos que continham a expressão genérica "PAGTO FORNECEDORES". Por outro, procedeu à circularização com dois de seus fornecedores, BELGO SIDERURGIA SA, e BELGO BEKAERT ARAMES LTDA, para confirmar as aquisições efetuadas pela recorrente daquelas empresas.

A partir destes procedimentos, concluiu a autoridade fiscal que houve aquisições de mercadorias que não foram registradas no Livro Caixa da fiscalizada.

Ora, tais fatos constituem omissão de receita, nos precisos termos do art. 40 da Lei nº 9.430/96:

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

Por seu turno, dispõe o art. 24 da Lei nº 9.249/95 que:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

Para que não fiquem dúvidas, observo que as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência do imposto de renda, como é o caso da presunção de omissão de receitas por falta de escrituração no Livro Caixa de pagamentos efetuados, também se aplicam às empresas tributadas pelo Simples, não apenas por decorrência de uma interpretação sistemática da legislação tributária, mas ainda pela expressa previsão do art. 18 da Lei nº 9.317/96 neste sentido.

Trata-se, portanto, de hipótese de presunção legal de omissão de receita, a qual somente poderia ser elidida pela pessoa jurídica mediante a apresentação de provas hábeis e idôneas em contrário, o que a recorrente não logrou fazer, apenas apresentou argumentos que não se sustentam, conforme se verá a seguir.

Argumenta a recorrente que a recomposição do caixa efetuada pela fiscalização, mostra que em momento algum o caixa ficou credor, conforme atesta a própria fiscalização, quando afirma que "3) a movimentação financeira da fiscalizada no AC 2005, suporta os pagamentos relacionados em 2.1 e 2.2".

O argumento não procede. Não é necessário que o saldo de caixa fique credor para que se confirme a presunção legal em questão. Pelo contrário, a manutenção de saldo credor de caixa constitui outra das hipóteses de presunção legal de omissão de receitas. Além disto, o fato de a movimentação financeira efetiva da empresa comportar os pagamentos das compras não escrituradas constitui prova subsidiária de que a empresa efetivamente realizou aquelas compras, a qual se soma à prova principal, no caso, a confirmação pelos fornecedores da fiscalizada das compras por ela efetuadas.

Argumenta também a recorrente que, com relação às saídas, não restou comprovado que não teria havido a tributação destas compras por ocasião da venda dos produtos.

Aqui, mais uma vez equivocava-se a recorrente. Ora, não se trata no caso de presunção simples, ou *hominis*, mas sim de presunção legal, que tem o condão de inverter o ônus da prova. É certo que a presunção legal não é absoluta, e que comporta prova em contrário, mas esta tem de ser feita pela recorrente, e não pelo Fisco. Ou seja, é a recorrente quem poderia elidir a presunção de omissão de receitas mediante prova inequívoca de que as referidas compras teriam sido tributadas por ocasião de suas vendas, e não o contrário.

O que ocorre no presente caso é que o Fisco não se limitou a apenas constituir prova da omissão de compras, o que, por si só, já seria bastante para fazer uso da presunção legal de omissão de receitas, mas antes apontou uma série de indícios subsidiários de que efetivamente houve a posterior venda dessas compras não escrituradas, o que apenas reforça a presunção legal em comento, amparada que está, portanto, em outros elementos de prova.

Portanto, a autuação se fez estritamente dentro do que prevê a legislação fiscal, não assistindo razão à recorrente quanto às omissões de receita caracterizadas pela fiscalização como “Pagamentos efetuados com recursos estranhos à escrituração.”

Com relação à infração “Receitas omitidas na Declaração Anual Simplificada ano 2004 que constam do Livro Registro de Saídas da contribuinte”, sustenta a recorrente que não pode prosperar a autuação por omissão de receita baseada em simples cotejo entre o livro fiscal de ICMS e a contabilidade, ou então que, no máximo, esta circunstância constituiria declaração inexata, mas não omissão de receita, e cita diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes neste sentido.

Novamente não assiste razão à recorrente. O procedimento fiscal não se resumiu a simplesmente lançar o total das saídas de mercadorias registradas no Livro Registro de Saídas, sem qualquer verificação de sua consistência. Pelo contrário, a fiscalização realizou auditoria, por amostragem, no Livro Registro de Saídas apresentado pela fiscalizada, constatando que os registros ali feitos estavam “*de acordo com as Notas Fiscais emitidas no ano-calendário fiscalizado*”, fls. 460. Aliás, a própria recorrente, às fls. 372, ratifica este ponto, ao assegurar que “*em momento algum deixou de escriturar as notas fiscais no livro competente*”.

Portanto, concluiu a fiscalização que o Livro Registro de Saídas espelhava de fato o total das receitas correspondentes às notas fiscais de venda emitidas pela fiscalizada. E mais, verificou ainda a fiscalização que o total das receitas assim apurado também totalizou valor semelhante ao que havia sido lançado no Livro Registro de Entradas (fls. 460), o que também reforça a constatação de que a sua receita de vendas corresponde de fato ao valor que foi levantado pela fiscalização.

Ocorre que, passo seguinte, confrontando o valor da receita assim apurado com aquele constante da Declaração Anual Simplificada – PJSI 2005 e com o pedido de adesão ao PAEX ou Parcelamento Excepcional, de que trata a Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006 – verificou a fiscalização que os valores declarados espontaneamente eram consistentemente inferiores ao valor apurado.

Restou assim suficientemente provado que a recorrente não ofereceu à tributação sequer as receitas que havia escriturado.

Tendo em vista as ponderações feitas em sessão no sentido de que, com relação às duas infrações autuadas, uma poderia estar contida na outra, já que há uma omissão de receitas (infração 1 do Auto de Infração – LRS vs DIPJ) e uma omissão de compras

(infração 2 do Auto de Infração – circularização com fornecedores), ou seja, de que as duas infrações poderiam ser faces de uma mesma moeda, faço o seguinte acréscimo ao voto para que se afaste tal suposição.

Para isto, elaborei a tabela abaixo, com dados extraídos dos autos:

	A	B	C	D	E	F
	DIPJ Simples fls. 26	Total recebto Livro Caixa fls. 104 - 120	Total pagtos Livro Caixa fls. 104 - 120	Livro Registro de Saídas fls. 28 - 77	Livro Registro de Entradas fls. 78 - 92	NF de Fornecedores Fora do L.R.Entradas fls. 162 - 245
Jan-04	85.503,73	81.006,72	80.957,07	106.503,74	104.961,98	161.281,61
Fev-04	109.872,62	94.187,99	94.369,40	155.872,62	153.811,59	104.660,90
mar-04	119.487,01	96.915,49	96.679,78	170.487,01	169.978,68	137.144,24
Abr-04	122.273,80	115.479,46	114.053,78	238.273,80	245.116,62	61.418,22
mai-04	119.923,77	112.532,40	112.378,43	170.923,77	170.792,54	161.212,50
Jun-04	82.244,81	69.785,22	70.792,34	138.244,81	138.118,29	116.792,37
Jul-04	105.135,99	101.109,01	101.804,79	185.135,99	181.334,06	138.045,43
Ago-04	142.672,91	115.177,46	113.557,24	162.672,91	160.561,67	37.824,68
Set-04	125.906,61	128.736,07	127.906,52	145.906,61	138.551,51	126.619,64
out-04	122.308,09	115.469,65	116.344,67	142.308,09	138.945,76	107.265,28
Nov-04	142.498,39	134.052,96	134.238,24	202.498,39	212.241,91	230.044,16
Dez-04	140.870,52	135.196,06	135.322,97	190.870,52	186.754,47	140.428,65
Total	1.418.698,25	1.299.648,49	1.298.405,23	2.009.698,26	2.001.169,08	1.522.737,68

Veja-se que o valor declarado em DIPJ (coluna A) guarda proporção com o valor dos recebimentos registrados no seu livro caixa (coluna B). Estes recebimentos também guardam proporção com os pagamentos registrados no mesmo livro caixa (coluna C). O total das saídas (coluna D), que está amparado em notas fiscais de venda regularmente emitidas pela recorrente, representa o seu faturamento registrado nestas notas fiscais de venda. O total de saídas guarda proporção com o total de entradas registradas no Livro Registro de Entradas (coluna E). Portanto, pode-se dizer que todas as mercadorias com registro de compra no livro fiscal foram regularmente vendidas, fato, aliás, atestado também pela pequena variação constatada no Livro Registro de Inventário, uma vez que o total de mercadorias neste livro em 31/12/2003 era de R\$ 195.020,67 (fls. 97), e, em 31/12/2004, era de R\$ 246.616,66 (fls. 98). Pois bem. A primeira infração resulta da diferença entre o que foi regularmente vendido, ou seja, com emissão de nota fiscal (coluna D) e o que foi declarado à Receita (coluna A). Já a coluna F apresenta exclusivamente as notas fiscais de compras que não constam no Livro Registro de Entradas. O valor da coluna F não está contido na coluna E. Por óbvio, tudo o que não foi “regularmente” adquirido (i.e., as compras cujo registro não foi feito no livro fiscal) também há de ter sido irregularmente vendido (sem emissão de nota fiscal). Portanto, demonstrado está que se trata de duas infrações absolutamente distintas. Com isto, retorno ao curso original do voto.

Quanto à qualificação da multa em ambas as infrações de omissão de receita, que foi imposta pela fiscalização, alega a recorrente que não foi feita pela autoridade fiscal prova segura do dolo, i.e., da vontade consciente da recorrente em praticar a fraude ou

sonegação. Alega que, se quisesse sonegar as informações destas receitas, não as teria escriturado em seus livros de Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, mas teria sumido por completo com todo e qualquer documento relativo a operação, e que, ao contrário, *“em momento algum deixou de escriturar as notas fiscais no livro competente”* (fls. 372). Alega ainda que havia *“falta de controle da escrita contábil”*, fls. 373, mas que, *“em relação aos livros de entrada e saídas, a escrituração era perfeita”*, fls. 373.

Ora, se estava perfeita a escrituração do Livro Registro de Saídas, mas o restante da escrituração era deficiente ou inexistente, conforme alegações da própria recorrente, onde teria ela ido buscar as informações a respeito de sua receita para declarar ao Fisco em sua PJSI 2005, e posteriormente no pedido de adesão ao PAEX ou Parcelamento Excepcional?

Tenho para mim que, assim como concluiu a fiscalização, a recorrente tinha pleno conhecimento de sua verdadeira receita bruta, contudo, de forma consciente, decidiu oferecer valor menor à tributação, inclusive para fins de adesão ao PAEX. As alegações de descontrole da escrita, ou de simples declaração inexata, caem por terra ao se verificar que houve, de forma consistente, em todos os meses de 2004, diferenças a este título, conforme consta no Anexo II do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, fls. 355, coluna “Diferença”. Para facilitar, reproduzo abaixo os valores dessas diferenças, que correspondem à mencionada diferença entre a coluna D e a coluna A da tabela imediatamente acima:

Mês / ano	Diferença
jan-04	R\$ 21.000,01
fev-04	R\$ 46.000,00
mar-04	R\$ 51.000,00
abr-04	R\$ 116.000,00
mai-04	R\$ 51.000,00
jun-04	R\$ 56.000,00
jul-04	R\$ 80.000,00
ago-04	R\$ 20.000,00
set-04	R\$ 20.000,00
out-04	R\$ 20.000,00
nov-04	R\$ 60.000,00
dez-04	R\$ 50.000,00

Destaque-se ainda o fato de essas diferenças corresponderem a valores praticamente “redondos”, enquanto os números da efetiva receita da recorrente não o são, circunstância esta que confere nítido contorno da ocorrência da prática de *“corte de valores”* para fins de declaração à Receita Federal. Deste modo, à toda evidência, percebe-se a nítida intenção da recorrente em pagar menos tributos, valendo-se da prática que em tudo se amolda ao conceito de sonegação definido pelo art. 71 da Lei nº 4.502/64:

“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;”

Com mais razão ainda, correta a aplicação da multa qualificada também para a infração de omissão de receitas por falta de escrituração de compras, a qual somente foi constatada após diligências realizadas em fornecedores da recorrente. Não se trata no caso de justificar a aplicação da multa qualificada pela simples ocorrência de omissão de receitas por

presunção legal fundada na constatação de omissão de pagamentos efetuados, mas sim de justificar a sua aplicação por ter restado configurada a intenção do contribuinte em fraudar o Fisco.

Mais uma vez, não merecem crédito as alegações de eventual descontrolo da escrita por parte da recorrente. Senão vejamos: a prova de que foram adquiridas as mercadorias foi feita, há a confirmação da emissão de notas fiscais pelos fornecedores da recorrente, bem como do recebimento dos valores correspondentes a estas aquisições. Portanto, não há dúvidas a respeito da efetiva aquisição das mercadorias pela recorrente.

Ora, fosse caso de simples descontrolo ou eventual esquecimento do registro por parte da recorrente no seu Livro Caixa dessas compras efetuadas, cumulado ainda com o esquecimento do seu registro também no Livro Registro de Entradas, o fato é que, por ocasião do encerramento do ano-calendário de 2005, as referidas mercadorias, caso não tivessem sido vendidas, haveriam de estar no seu estoque e apareceriam por ocasião do inventário físico realizado. Contudo, o Livro Registro de Inventário da recorrente não acusa a presença dessas mercadorias, o que constitui indício seguro de que foram vendidas, e vendidas, por óbvio, também sem a emissão do documento fiscal correspondente, uma vez que a conferência entre as notas fiscais de venda emitidas pela recorrente e seu Livro Registro de Saídas também foi feita pela fiscalização.

Ou seja, a simples prova do pagamento das compras já seria suficiente para a configuração da presunção legal de omissão de receitas, mas a fiscalização fez mais do que isto, e reuniu um conjunto de evidências que, quando analisadas no contexto, demonstram claramente a conduta dolosa por parte da recorrente no sentido de ocultar do conhecimento do Fisco a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Por estes motivos, justa a aplicação da multa prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.439/96.

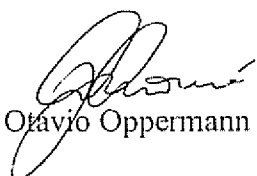
Quanto às alegações a respeito do caráter confiscatório da multa de ofício, tendo por base fundamentos constitucionais, observo que falece a este Conselho competência para pronunciar-se a respeito de tais considerações, conforme já exposto anteriormente.

Por fim, quanto ao pedido de exclusão da aplicação da Taxa Selic aos débitos do presente processo, observo que tal matéria encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho, sendo inclusive objeto de súmula nos seguintes termos:

"Súmula CARF 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."

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso, mantendo integralmente o lançamento fiscal efetuado no presente processo.

É como voto.


João Otávio Oppermann Thomé - Relator