



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

Processo n° 11634.000506/2008-44
Recurso n° 885.216 Voluntário
Acórdão n° **1802-00.937 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 02 de agosto de 2011
Matéria SIMPLES
Recorrente RUBIMED COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

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 nº 70.235/1972 - PAF, quais sejam, lançamento realizado por pessoa incompetente ou cerceamento do direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

DECADÊNCIA

Comprovado que a Contribuinte teve a intenção de impedir que a Autoridade Fazendária tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador, tanto por omissão (não declaração à receita federal e/ou não escrituração de livro), quanto por ação (escrituração por 1% ou 10% do valor efetivo das notas), ambas as condutas dolosas, e mantida a qualificadora, a contagem da decadência, por força das excludentes previstas no § 4º do art. 150 do CTN, desloca-se para o art. 173, I, deste mesmo código.

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

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

RECEITA BRUTA - BASE DE CÁLCULO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES.

O valor devido mensalmente pelas microempresas e empresas de pequeno porte inscritas no Simples é calculado mediante a aplicação de percentuais, determinados pela lei, sobre a receita bruta mensal auferida, que é o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos

serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

VENDAS CONSTANTES DE NOTAS FISCAIS E/OU ESCRITURADAS NOS LIVROS DE ICMS - PROVA DIRETA

Constitui prova direta de auferimento de receita as vendas constantes de notas fiscais emitidas e/ou escrituradas nos Livros relativos ao ICMS, cujos valores não foram declarados à Receita Federal.

INADIMPLÊNCIA DE CLIENTES - REQUISITOS PARA ADOÇÃO DO REGIME DE CAIXA NA APURAÇÃO DE TRIBUTOS

De acordo com o art. 116, II, do CTN, a regra geral para a apuração de tributos é o regime de competência. Não pode prosperar a mera alegação de que a receita bruta levantada pela Fiscalização no regime de competência contém erros, por falta de dedução de valores que a empresa eventualmente não recebeu. Além de não comprovada a alegada inadimplência dos clientes, a empresa, optante pelo Simples, não manteve livro Caixa ou escrituração contábil com os requisitos exigidos para autorizá-la a adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda na medida do recebimento, ou seja, no regime de caixa.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Caracterizada a intenção da Contribuinte de impedir que a Autoridade Fazendária tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador, tanto por omissão (não declaração à receita federal e/ou não escrituração de livro), quanto por ação (escrituração por 1% ou 10% do valor efetivo das notas), ambas as condutas dolosas, deve ser mantida a qualificadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso. Ausente justificadamente o Conselheiro André Almeida Blanco.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Processo nº 11634.000506/2008-44
Acórdão n.º **1802-00.937**

S1-TE02
Fl. 290

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Marcelo Baeta Ippolito e Marco Antônio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, que considerou parcialmente 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 autos de infração de fls. 160 a 225, lavrados de acordo com o regime de tributação simplificada – SIMPLES, nos valores de R\$ 54.149,56, R\$ 54.149,56, R\$ 90.580,06, R\$ 181.160,16 e R\$ 343.413,11, respectivamente, incluindo-se nestes montantes os juros moratórios e as multas de 75% e 150%, que variaram com o tipo de infração imputada à Contribuinte.

O lançamento abrangeu os meses de janeiro a dezembro do ano-calendário de 2003, e noticia a ocorrência de duas infrações:

- omissão de receitas, apurada a partir das notas fiscais emitidas pela Contribuinte; e

- insuficiência de recolhimento sobre a receita declarada, apurada em decorrência da receita omitida, que, ao ser acrescida àquela, provocou mudança nas faixas das receitas brutas mensais e, conseqüentemente, nos percentuais para a apuração do SIMPLES.

A multa qualificada de 150% foi aplicada apenas em relação à omissão de receitas. Para a insuficiência de recolhimento, aplicou-se a multa normal de 75%.

O Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, às fls. 156 a 159, traz ainda as seguintes informações:

A empresa está enquadrada no SIMPLES na condição de Microempresa desde 1997 e, a partir de 2003, reiteradamente, apresenta declarações pelo SIMPLES com faturamento muito inferior ao efetivamente auferido.

Apesar de não ter efetuado a alteração cadastral de alteração para Empresa de Pequeno Porte — EPP, apresenta declarações de IRPJ como tal.

As irregularidades constatadas estão descritas a seguir:

Ano Calendário de 2003 — Desenquadramento do SIMPLES

No ano calendário de 2003 a empresa declarou para a SRF, através de declaração do SIMPLES - EPP um faturamento anual de R\$ 228.328,86. Foi constatado, porém, através do Livro Registro de Saídas e notas fiscais de venda o faturamento de R\$ 2.711.249,35, valor este que excede o limite do SIMPLES estabelecido pelo artigo 2º da Lei 9.317/96, com as alteração do artigo 3º da Lei 9.732/98.

Apesar do excesso de receita em relação ao limite de R\$ 1.200.000,00, o contribuinte não fez a comunicação obrigatória, mediante alteração cadastral, para o desenquadramento do SIMPLES, conforme determinam o inciso II "a" e § 1º do artigo 13º da Lei 9.317/96, com as alterações da Lei 9.979/99 e MP 2.189-49 de 2001; e continuou declarando o IRPJ pelo SIMPLES, como EPP.

Por ter infringido os artigos 9º incisos I e II e 13 inciso II "a" da Lei nº 9.317/1996 e alterações posteriores, ao permanecer no Simples nos anos-calendário de 2004, 2005 e seguintes, a empresa foi excluída do Simples através do ADE nº 35 de 11/07/2008, na forma do artigo 14, inciso IV da Lei nº 9.317/1996, com efeitos a partir de 01/01/2004. (fls. 07).

Omissão - Ano Calendário de 2003

Além do excesso de receita foram constatadas irregularidades na escrituração das notas fiscais no Livro de Registro de Saídas. Em confronto com as notas fiscais verifica-se que o registro de algumas delas no livro é feito por valores equivalentes a 10% ou mesmo 1% do valor efetivo e em alguns casos não há registro de meses inteiros, conforme descrito a seguir.

Janeiro de 2003 — *As notas fiscais do mês de janeiro (fls. 101 a 122) não estão registradas no livro Registro de Saídas. Foram digitadas conforme relação de fls. 100.*

Fevereiro, Setembro, Outubro e Dezembro de 2003 — *Há notas fiscais registradas no livro Registro de Saídas (fls. 55 a 99) com valores menores do que os efetivamente praticados, conforme demonstrativo de fls. 123, no qual foram ajustados os valores dos faturamento mensais. Notas fiscais às fls. 124 a 155.*

Após os ajustes foram apurados os valores de omissão de receitas que deverão ser tributados no ano de 2003, na sistemática do SIMPLES, conforme quadro abaixo:

(...)

Tendo em vista a escrituração a menor das notas fiscais no livro Registro de saídas, a falta de escrituração do mês de janeiro e a informação de valores muito menores que os efetivamente faturados na declaração de SIMPLES, haverá o lançamento de ofício através de autos de infração dos valores apurados, nesta mesma sistemática no ano de 2003 e os valores já pagos serão compensados, proporcionalmente a cada tributo.

*Pelo relatado acima, verifica-se que além da infração aos artigos 9º inciso I e II e 13 inciso II a da Lei nº 9.317/1996 por permanecer no Simples, é pratica usual da empresa declarar à SRF valores bastante inferiores aos efetivamente auferidos, fatos que, em tese, configuram Crime Contra a Ordem Tributária, definido pelo art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, razão pela qual será lavrada a **Representação Fiscal para Fins Penais em cumprimento ao disposto na Portaria 665/2008, e será aplicada***

a multa qualificada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96.

(...)

Instaurada a fase litigiosa, com a impugnação de fls. 230 a 243, e conforme descrito na decisão de primeira instância, Acórdão nº 06-25.078 (fls. 261 a 268), a Contribuinte contestou a exigência fiscal com os argumentos abaixo:

7. Após relatar que foi objeto do Ato Declaratório Executivo – ADE nº 35, excluindo-a do Simples, por ter supostamente auferido receita superior ao limite de R\$ 1.200.000,00 em 2003, argui a nulidade dos autos de infração pelos seguintes motivos:

a) A autoridade administrativa utilizou-se das notas fiscais de saída emitidas pela autuada para apurar a receita bruta, porém não comprovou que a receita apurada e que serviu de base à autuação fiscal, tenha sido recebida pela contribuinte, ou seja, o crédito constituído é indevido porque baseado em valor não recebido pela autuada; por isso, a autuação é nula dada a ausência de provas, ou seja, de outros elementos probatórios, uma vez que as notas fiscais emitidas pela empresa constituem mero indício de que a empresa auferiu as receitas, mas não comprovam que os valores nelas consignados tenham efetivamente ingressado no caixa da empresa; que, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda – CCMF, cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar, portanto, o ônus da prova recai sobre a Fazenda Pública, que deixou de provar o fato descrito nos autos de infração;

b) Não consta dos autos Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F) que dá início à fiscalização e cientifica a contribuinte de que será fiscalizado pela Administração Tributária, sendo que neste processo, a fiscalização se iniciou com a representação fiscal para exclusão da empresa do Simples, seguido do ADE e de Termo de Início de Ação Fiscal requisitando a apresentação de documentos fiscais; em resumo, não houve a regular instauração de procedimento de fiscalização por meio de ato competente, conforme determina o art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, c/c arts. 2º, 4º, 6º, 7º, 11 da Portaria RFB nº 4.066, de 2 de maio de 2007, e tampouco intimação da contribuinte acerca do início da fiscalização;

c) O valor da receita bruta levantado pela fiscalização está errado, tendo em vista que, nas relações comerciais existe a possibilidade de inadimplência por parte dos compradores e a inadimplência em relação às notas fiscais que fundamentaram o auto não foi considerada quando da lavratura dos autos; que a contribuinte emitiu a maior parte das notas fiscais para a administração pública e não conseguiu receber os respectivos valores; portanto, tais valores não podem ser considerados receitas tributáveis.

8. *Acusa a decadência do direito de constituição dos créditos tributários relativamente aos períodos de apuração de 01 a 06/2003, a teor do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, pois o Simples é regido pela sistemática de lançamento por homologação, e a autuação foi constituída em 25/07/2008.*

9. *Contesta a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% do art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações, porque só aplicável em casos de sonegação, fraude ou conluio, o que não foi nem descrito, nem provado nos autos; que cabe à autoridade administrativa provar tais atos no auto de infração, sob pena de nulidade; aduz que a omissão que qualifica a sonegação é a omissão dolosa, com o fim específico de retardar o conhecimento pela autoridade administrativa da ocorrência do fato gerador, portanto, cabe à autoridade administrativa provar o dolo do contribuinte, caracterizando, dessa forma, todos os elementos do tipo infracional, porém, tais provas não se encontram nos autos; além de que, se o contribuinte tivesse o evidente intuito de ocultar a ocorrência do fato gerador do Fisco, não teria emitido notas fiscais nos valores nelas constantes e muito menos teria declarado valores diferentes ao Fisco Estadual, dado que é notório haver comunicação entre as administrações tributárias de diferentes esferas do governo; por último, caso não se reconheça o erro da contribuinte, requer a interpretação mais favorável quanto à multa, a teor do disposto no art. 112, II do CTN; e requer a nulidade da multa aplicada.*

A Delegacia de Julgamento registrou ainda em seu relatório que a Exclusão do SIMPLES, e os autos de infração de IRPJ, PIS, Cofins e CSLL lavrados para os anos-calendário 2004 e 2005 encontram-se em outro processo de nº 11634.000417/2008-06, ao qual foi apensado o processo nº 11634.000508/2008-33 – Representação Fiscal para Fins Penais.

Como mencionado, a DRJ Curitiba/PR considerou parcialmente procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

FALTA DE CÓPIA DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL NOS AUTOS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A falta nos autos da cópia do Mandado de Procedimento Fiscal, que comprovadamente foi emitido e cientificado à contribuinte, não acarreta nulidade do auto de infração lavrado por autoridade que, nos termos da lei, possui competência para tanto, e mesmo sua ausência não seria motivo para nulidade, por

se tratar de instrumento administrativo de planejamento e controle das atividades de fiscalização.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

SIMPLES. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. DOLO FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Está atingido pela decadência o lançamento de ofício de imposto e contribuições da modalidade por homologação, efetuado depois de decorridos mais de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador que é o marco inicial da contagem do prazo, contudo, em se tratando de casos de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO.

Considerando-se a intenção dolosa de ocultar os fatos geradores da obrigação tributária e de permanecer indevidamente na sistemática do Simples, aplica-se multa de ofício qualificada de 150% sobre os correspondentes impostos e contribuições sociais omitidos exigidos de ofício.

INTERPRETAÇÃO MAIS BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA EM CASO DE DÚVIDAS, ART. 112 DO CTN.

O lançamento é ato administrativo vinculado e se diante das provas contidas nos autos, inexistem dúvidas quanto à prática de infração tributária e à penalidade aplicável ao caso, não há que se falar em interpretação mais favorável na aplicação da penalidade.

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

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

SIMPLES. NOTAS FISCAIS DE VENDA. RECEITA BRUTA. REGIME DE COMPETÊNCIA VS. REGIME DE CAIXA

A alegação de que a receita bruta levantada pela fiscalização no regime de competência, a partir de notas fiscais de venda, deva ser diminuída dos valores que a empresa não recebeu, não prospera se, além da falta de prova dessa inadimplência dos clientes, a empresa, optante pelo Simples, não manteve livro Caixa com os requisitos exigidos para autorizá-la a adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda na medida do recebimento, ou seja, no regime de caixa.

RECEITA BRUTA. BASE DE CÁLCULO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES.

O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte inscritas no Simples é calculado mediante a aplicação de percentuais, determinados pela lei, sobre a receita bruta mensal auferida, que é o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

VENDAS ESCRITURADAS NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. NOTAS FISCAIS. OMISSÃO DE RECEITA. PROVA DIRETA.

Constitui prova direta de omissão de receita a constatação de vendas objeto de notas fiscais de vendas e/ou escrituradas no Livro Registro de Apuração do ICMS, não declaradas à Receita Federal.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, COFINS, CSLL E INSS - SIMPLES.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 03/03/2010, a Contribuinte apresentou em 15/03/2010 o recurso voluntário de fls. 276 a 286, onde inicialmente argumenta sobre a pendência do julgamento da manifestação de inconformidade contra a exclusão do SIMPLES, que, segundo ela, implicaria na impossibilidade do lançamento de ofício:

- irresignada com sua exclusão do SIMPLES, a Recorrente apresentou nos autos do PAF nº 11.634000417/2008-06, manifestação de inconformidade, bem como Recurso Voluntário ao CARF. Com efeito, a apresentação de manifestação possui efeito suspensivo, o que impede a realização de lançamento cobrando tributos calculados com base em outro regime de tributação;

- a manifestação de inconformidade foi comparada à impugnação prevista no Decreto nº 70.235/1972, a qual expressamente tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do inciso III, do art. 151, do CTN. Ademais, o próprio o ato declaratório nº 35, por meio do qual a impugnante foi excluída do SIMPLES, prevê o efeito suspensivo da manifestação de inconformidade, conforme dispõe seu art. 3º;

- como se vê, a exclusão somente produz efeitos quando a manifestação foi julgada em definitivo, ou então quando a empresa excluída não impugna o ato por meio da manifestação de inconformidade. Assim sendo, o lançamento não merece prosperar uma vez que a exclusão do SIMPLES ainda não produziu efeitos;

- quando muito, poder-se-ia admitir o lançamento apenas para fins de evitar a decadência. Contudo, não é o presente caso, uma vez que em momento algum o fiscal fez tal ressalva no relatório.

Processo nº 11634.000506/2008-44
Acórdão n.º **1802-00.937**

S1-TE02
Fl. 297

Na seqüência, a Contribuinte reitera as mesmas razões de sua impugnação, relativamente à nulidade do auto de infração por ausência de provas, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Suscita também a nulidade do Arbitramento dos lucros, alegando que não é pessoa jurídica obrigada à tributação com base no lucro real, e que, portanto, não seria aplicável a ela o art. 530, I, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999.

Ao final, repisa os argumentos sobre a impossibilidade de aplicação da multa de 150% e sobre a decadência, nos mesmos termos de sua impugnação.

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.

Conforme relatado, a matéria em litígio diz respeito a lançamento para a exigência de tributos abrangidos pelo regime de tributação simplificada – SIMPLES, no período de janeiro a dezembro de 2003.

A autuação está fundamentada em omissão de receita apurada a partir de notas fiscais emitidas pela Contribuinte.

Pela alteração nas faixas de receita bruta acumulada e, conseqüentemente, nos percentuais para a apuração do SIMPLES, a omissão de receita repercutiu em uma outra infração - insuficiência de recolhimento sobre a receita declarada, que também foi objeto de lançamento.

Para a primeira infração, foi aplicada a multa qualificada de 150%, e para a segunda, a multa de 75%.

Em sua decisão, a Delegacia de julgamento considerou parcialmente procedente o lançamento, reconhecendo a decadência em relação à segunda infração (insuficiência de recolhimento), para os fatos geradores ocorridos até 31/07/2003. Neste caso, como não foi imputada à Contribuinte as excludentes do § 4º do art. 150 do CTN (dolo, fraude ou simulação), a decadência foi contada pelas regras deste mesmo artigo, e não pelo art. 173, I.

A DRJ também registrou que o excesso de receitas em 2003 motivou a exclusão do SIMPLES a partir de janeiro de 2004, e que este Ato de Exclusão, juntamente com autuações referentes aos anos-calendário 2004 e 2005, são objeto de outro processo, nº 11634.000417/2008-06, ao qual está apensado o processo nº 11634.000508/2008-33, referente à Representação Fiscal para Fins Penais.

É preciso, então, deixar claro que estamos tratando no presente processo apenas do lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos ao longo de 2003, realizado ainda de acordo com as regras do regime de tributação simplificada – SIMPLES.

Portanto, entendo oportuno já mencionar que resta prejudicado o argumento sobre a impossibilidade de realização do lançamento de ofício ora examinado em razão da pendência do julgamento da manifestação de inconformidade contra a exclusão do SIMPLES, uma vez que é o presente processo que traz questão prejudicial ao ato de exclusão, e não o contrário.

Com efeito, é o ato de exclusão com efeitos a partir de janeiro de 2004, juntamente com os lançamentos que decorreram desta exclusão (abrangendo os períodos subseqüentes), que dependem da confirmação ou não do excesso de receitas em 2003, e este

excesso, por sua vez, depende do que restará decidido sobre a omissão de receitas no ano de 2003, que é a matéria deste processo.

Aliás, como já mencionado, a exigência sob exame foi realizada na própria sistemática do regime simplificado – SIMPLES, o que por si só já bastaria para demonstrar a improcedência dos argumentos, no que diz respeito não só à possibilidade de realização do lançamento em 2003, mas também à possibilidade de apreciação deste processo, antes de ser julgado o outro.

Da mesma forma, ficam prejudicados os argumentos sobre o Arbitramento dos lucros, eis que se trata de matéria específica do processo nº 11634.000417/2008-06, abrangendo fatos geradores ocorridos em 2004 e 2005, estes sim, submetidos aos efeitos do ato de exclusão.

Quanto à primeira preliminar, não vislumbro nenhuma das hipóteses que poderiam macular as autuações com o 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.

As alegações sobre a ausência de prova da ocorrência do fato gerador e a existência de erro no valor da receita bruta levantado pela Fiscalização dizem respeito ao próprio mérito da autuação. Com efeito, as questões relativas à prova estão situadas além das preliminares.

A outra preliminar, referente à decadência, será apreciada mais à frente, após o exame da questão relativa à qualificação da multa, pois dela é dependente.

Com relação à comprovação da ocorrência dos fatos geradores que foram objeto do lançamento, considero oportuno transcrever as considerações contidas no voto condutor da decisão recorrida:

2.2 RECEITAS DE VENDAS NÃO RECEBIDAS.

34. O Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples vigorou até 30/06/2007 e o art. 5º da Lei nº 9.317, de 1996, determinou que os valores devidos mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte inscritas no Simples são calculados mediante a aplicação de percentuais determinados pela lei, sobre a receita bruta mensal auferida; e no art 2º, § 2º dessa lei a definição de receita bruta, que é a mesma que aquela contida no Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), art. 279 e parágrafo único:

(...)

35. Por outro lado, a Lei nº 9.317, de 1996, também estabeleceu:

“Art. 7º A microempresa e a empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES apresentarão, anualmente, declaração simplificada que será entregue até o último dia útil do mês de maio do ano-

calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições de que tratam os arts. 3º e 4º.

§ 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;

(...)

36. Dessa determinação conclui-se que uma empresa no Simples que escreva toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, no livro Caixa, declarará as receitas pelo regime de caixa, isto é, as receitas recebidas, à medida em que ingressam.

37. No que tange ao regime de declaração das receitas nessa sistemática, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 104, de 24 de agosto de 1998, que estabeleceu normas para apuração do Lucro Presumido com base no regime de caixa (quando a receita é recebida) e também para as empresas optantes pelo Simples.

“Art. 1º A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços com pagamento a prazo ou em parcelas na medida do recebimento e mantiver a escrituração do livro Caixa, deverá:

I - emitir a nota fiscal quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço;

II - indicar, no livro Caixa, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder cada recebimento.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica que mantiver escrituração contábil, na forma da legislação comercial, deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, na qual, em cada lançamento, será indicada a nota fiscal a que corresponder o recebimento.

(...)

Art. 2º O disposto neste artigo aplica-se, também, (...) para os optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES.”

38. No presente caso, não há qualquer evidência de que a interessada adotasse essa opção: intimada a apresentar Livros Caixa de 01/2003 a 12/2005 ou, se mantivesse, a escrituração contábil, nada foi apresentado ao Fisco.

39. Diante do fato e de posse das notas fiscais de venda, livro Registro de Saídas e GIA/ICMS, a fiscalização levantou as receitas da empresa que, nesse caso são pelo regime de competência.

40. Não há quaisquer elementos que permitissem o critério do regime de caixa, estando correto o procedimento fiscal; também nenhum documento foi acostado pela litigante a favor da pretensão apresentada de inadimplência de clientes .

41. Pelo exposto, descabe a reclamação de que as receitas constantes das notas fiscais não recebidas deveriam ser deduzidas; além de não estar comprovado o não-recebimento alegado, não há previsão legal para tal dedução, autorizada neste caso, apenas das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

2.3 ERRO NO MONTANTE E FALTA DE COMPROVAÇÃO DA RECEITA BRUTA APURADA.

(...)

44. A nota fiscal de venda é o documento que atesta a transação efetuada e a receita de venda auferida pela empresa.

45. A receita bruta da empresa em discussão foi identificada a partir das notas fiscais, sendo que às fls. 100/155, constam cópias daquelas que, ou não foram escrituradas no livro Registro de Apuração do ICMS ou o foram com valores a menor, constando as correspondentes anotações destacando as diferenças, fls. 55/99, tendo sido as demais notas fiscais escrituradas nesse livro.

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

(...)

48. Não prospera a reclamação da autuada de que a receita bruta apurada que serviu de base para a apuração dos impostos e contribuições devidos pelo Simples esteja errada, ou baseada em meros indícios, porque o fisco apresenta prova concreta dessa receita, no processo, que são as notas fiscais e o livro Registro de Saídas.

Realmente, a Contribuinte não trouxe qualquer comprovação da alegação sobre a inadimplência de seus clientes. Mas ainda que esses fatos estivessem comprovados, a Contribuinte também não demonstrou atender os requisitos da Instrução Normativa SRF nº 104, de 24 de agosto de 1998, para que a apuração dos tributos fosse realizada pelo regime de caixa.

É oportuno lembrar que a regra geral prevista pelo Código Tributário Nacional para a apuração de tributos é o regime de competência:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I -

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Nestes termos, a alegada inadimplência só poderia produzir efeitos em relação à base de cálculo dos tributos abrangidos no recolhimento simplificado – SIMPLES se a Contribuinte tivesse apresentado Livro Caixa ou escrituração contábil, na forma da legislação comercial, com registros individuais/específicos correlacionando detalhadamente as notas fiscais emitidas e os recebimentos, e ainda outros documentos que pudessem comprovar a alegada inadimplência, mas nada disso foi trazido aos autos.

Por outro lado, a base de cálculo apurada pela Fiscalização está sustentada em notas fiscais emitidas pela própria autuada, bem como no seu Registro de Saídas, que representam prova direta do auferimento de receitas.

Portanto, a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo, no que diz respeito à comprovação da ocorrência dos fatos geradores.

O mesmo pode ser dito em relação à multa qualificada, e considero importante reproduzir os fundamentos da decisão recorrida:

55. A empresa emitiu notas fiscais de saída relativas a venda de mercadorias de 01 a 12/2003, conforme este processo, sendo de se destacar que foi autuada pelos mesmos motivos nos anos-calendário 2004 e 2005, processo nº 11634.000417/2008-06, já fora da sistemática do Simples, do qual foi excluída por excesso de receita bruta identificada neste ano-calendário de 2003; escriturou as notas fiscais, embora em muitas com valores a menor do que o nelas constante, as que foram emitidas de 02 a 12/2003, no livro Registro de Saídas(ICMS) e as declarou na GIA/ICMS entregue ao Fisco Estadual, fls. 37/99; e na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – PJSI entregue, fls. 9/26, os valores declarados correspondem a 8,4 % dos que constam nas notas fiscais.

56. Está assim demonstrada a evidente intenção dolosa da empresa de sonegar ao Fisco os valores de sua receita bruta, reiteradamente declarados em valores correspondentes a uma proporção ínfima da real e, ainda, de permanecer, indevidamente, na sistemática favorecida do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples.

57. Havendo dolo, correto o lançamento da multa qualificada de 150%.

Sobre essa matéria, destaco ainda outras circunstâncias descritas no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 156 a 159), já transcritas anteriormente. É que além da reiteração da conduta, e de haver casos em que houve omissão no registro de notas

fiscais referentes a um mês inteiro, há muitas notas que foram escrituradas exatamente por 1% ou 10% de seu valor efetivo, conforme o Demonstrativo de fls. 123, e o conjunto destes elementos afasta por completo a possibilidade de erro eventual e não intencional por parte da Contribuinte.

São improcedentes os argumentos no sentido de que as circunstâncias para a aplicação da multa de 150% não foram descritas e nem provadas nos autos. Todos os fatos mencionados acima foram relatados detalhadamente pela Fiscalização, e deram ensejo à qualificação da multa e à representação fiscal para fins penais, restando, portanto, configurada a hipótese da multa prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, dispositivo legal que também foi indicado nos autos de infração.

Caracterizada a intenção da Contribuinte de impedir que a autoridade fazendária tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador, tanto por omissão (não declaração à receita federal e/ou não escrituração de livro), quanto por ação (escrituração por 1% ou 10% do valor efetivo das notas), ambas as condutas dolosas, e mantida a qualificadora, a contagem da decadência, por força das excludentes previstas no § 4º do art. 150 do CTN, desloca-se para o art. 173, I, deste mesmo código.

Assim, para fatos geradores ocorridos ao longo de 2003 (pelo menos até o dia 31 de outubro deste ano), o prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado esgotou-se em 01/01/2009. Para os meses de novembro e dezembro, cujo lançamento somente poderia ocorrer em 2004, o prazo final seria 01/01/2010. Como o lançamento foi realizado no mês de agosto de 2008, concluo, em relação aos créditos constituídos com a multa de 150%, que o direito de lançar realmente não se encontrava extinto pela decadência.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares, e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa