



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

Processo nº 13433.000343/2005-49
Recurso nº 342.219 Voluntário
Acórdão nº 1801-00.301 – 1ª Turma Especial
Sessão de 03 de agosto de 2010
Matéria Auto de Infração - Simples - Diferenças bases de cálculo
Recorrente WA ATACADISTA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002

NORMAS PROCESSUAIS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. Preclui na fase recursal a fundamentação não apresentada na fase impugnatória.

Recurso Voluntário Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer o recurso, por preclusão das matérias recursais, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Assinatura manuscrita de Ana de Barros Fernandes.

ANA DE BARROS FERNANDES - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 12 NOV 2010

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, André Almeida Blanco, Rogério Garcia Peres e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A fiscalização constatou que a empresa auditada informou à Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Norte valores divergentes relativos às receitas brutas mensais auferidas no ano-calendário de 2001.

As informações advindas do Estado do Rio Grande do Norte e planilha de valores encontram-se às fls. 59 a 61 e integram os Autos de Infração e Termo de Verificações Fiscal lavrados para as exigências de IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e INSS apurados pela sistemática do Simples – fls. 03 a 58.

Explica no Termo de Verificações que a empresa notificou à fiscalização que os livros fiscais e contábeis correspondentes aos anos-calendários de 1998 a 2003 foram extraviados, exibindo anúncio no jornal publicado na época – fls. 62.

A fiscalização então solicitou que os Livros de Apuração de ICMS fossem refeitos pelas GIAM entregues à Fazenda Estadual, o que a fiscalizada atendeu com relação aos anos-calendários de 2002, 2003 e 2004.

Assim, no que concerne ao ano-calendário de 2001, utilizou-se diretamente das informações prestadas ao fisco estadual.

A empresa foi representada para a exclusão do Simples, tendo em vista que nos anos posteriores extrapolou os limites anuais para o gozo o regime de tributação favorecido. A exclusão e autuações referentes a anos posteriores, cujos lucros foram arbitrados em vista do extravio, foram formalizadas em processo administrativo separado, nº 13433.000343/2005-93.

A cópia da DIPJ S/02 encontra-se às fls. 63 a 66.

A empresa impunou os lançamentos tributários às fls. 138 a 157 argumentando, em síntese: a) impugna o Ato Declaratório Executivo nº 18/05; b) solicita a suspensão dos efeitos da exclusão do Simples até definitivamente julgado o processo pertinente, não sendo possível a autuação antes da decisão definitiva da exclusão do Simples, devendo ser suspensa a exigibilidade dos créditos tributários lançados *ex officio*; c) as receitas brutas estão dentro dos limites legais exigidos para que a empresa possa se beneficiar do Simples, não procedendo a sua exclusão; d) irretroatividade dos efeitos da exclusão do Simples; d) a exclusão do Simples e a imediata autuação ferem os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório, do devido processo legal, da segurança jurídica e da irretroatividade dos atos administrativos; e) culmina no pedido de inexigibilidade dos valores lançados de ofício e impossibilidade de modificação nos valores já espontaneamente lançados pela sistemática do Simples.

A Quarta Turma da DRJ em Recife/PE exarou o acórdão nº 11-20.640/07, mantendo os lançamentos tributários, fls. 165 a 169, que restou assim ementado:

MATÉRIA NÃO CONTESTADA – DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO E INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.



*LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - ART. 150 DO CTN -
LANÇAMENTO DE OFÍCIO - ART. 149 DO CTN -
ALTERAÇÃO DO LANÇAMENTO - ART. 145 DO CTN.*

O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo pode ser alterado por iniciativa de ofício da autoridade administrativa quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada a antecipar o pagamento

Consta como esclarecimento à autuada e fundamentação do voto-condutor:

Primeiramente, cabe salientar alguns pontos importantes para delimitar os argumentos da contribuinte que influenciam diretamente no litígio:

1 - Neste processo, referente à análise dos autos de infração dos impostos e contribuições componentes do SIMPLES, ou seja, do período de 01/01/2001 a 31/12/2001, quando a empresa estava no sistema simplificado, não serão verificados os argumentos da impugnante quanto à exclusão do SIMPLES. A análise destes argumentos é objeto de processo específico nº 13433.000173/2005-01. Assim, suspensão, autos decorrentes e efeitos da exclusão não são assuntos relacionados com a autuação efetuada nos autos de infração do presente processo.

2 - Com relação à possibilidade de efetuar o lançamento de ofício sobre as diferenças apuradas, temos a destacar que caracterizadamente o lançamento do SIMPLES é por homologação (art. 150 do CTN) no qual o sujeito passivo tem dever de apurar e antecipar o pagamento ficando, dentro do prazo decadencial, a fazenda pública de acordo com o inciso V do art. 149 do CTN autorizada a efetuar o lançamento:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

O artigo 145 do CTN, citado pela contribuinte, realmente determina os casos em que o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo pode ser alterado. Acontece que entre eles, no inciso III, estão previstos os casos do artigo 149 já comentado.

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;



III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Assim, procede a apuração do crédito tributário dos autos de infração do presente processo, pois é possível, dentro das determinações do Código Tributário Nacional a apuração de diferenças de impostos e contribuições administrados pela SRF.

Tempestivamente, a empresa apresenta o Recurso Voluntário de fls. 185 a 240, inovando os termos da impugnação; argumenta, em síntese:

I) DAS PRELIMINARES

1) Preliminarmente, a “...representação por linguagem escrita...” do processo administrativo tributário não aconteceu segundo as normas particulares da matéria; fundamenta a contestação no artigo 2º, VIII e IX, da Lei nº 9.784/99, dispositivos que versam sobre a observância das formalidades essenciais e garantia aos direitos dos administrados e adoção de formas simples suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos administrados;

2) combinado com o preceito acima, invoca o artigo 2º do Decreto nº 70.235/72 – que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), ressaltando que os atos e termos processuais não possuirão “espaços em branco”; daí conclui pela nulidade do lançamento tributário porque o auditor fiscal deixou em branco as folhas ao redigir o Termo de Verificações, parte integrante dos Autos de Infração lavrados contra si; em outra circunstância alega que vicia irremediavelmente o lançamento o auditor ter preenchido por “*escrituração manual*” campo parecido (indicação de fls. no processo); argumenta ainda que não teria sido acostado ao processo termo de início da fiscalização;

3) discorre sobre doutrina a respeito do “ilícito” e das “normas jurídicas”, distinguindo entre os atos jurídicos e atos do mundo natural;

4) prossegue sobre as imperfeições detectadas no Termo de Verificações Fiscal concluindo que ferem de nulidade o lançamento tributário por cerceamento de defesa, consoante preceituado no artigo 59, II, do PAF; discorre amplamente sobre os princípios do contraditório e da ampla defesa; reitera que as imperfeições e a inobservância à norma formal processualista pelo auditor fiscal prejudica a recorrente, impedindo-a de se defender corretamente dos fatos que lhe são imputados;

5) requer, preliminarmente, a aplicação do artigo 53 da Lei nº 9.784/99 quanto à nulidade do ato pela própria administração federal por eivados de vícios de legalidade;

II) DO MÉRITO

1) explicita sobre a imprestabilidade da prova dos valores utilizados pela fiscalização com fulcro nas Guias Mensais de Informação – GIM, informações prestadas à Fazenda Estadual, pois é um informativo sintético das operações realizadas pelos contribuintes e não se restringe unicamente às vendas, mas a todas operações com circulações de mercadorias, inclusive, transferências, devoluções, remessas etc;

2) não pode ser considerada a melhor forma para embasar o lançamento tributário; cita o art. 3º do Código tributário Nacional – CTN, art. 5º, II, 37 e 150, I, todos da Constituição Federal – CF, que versam sobre a legalidade e a vinculação das normas quando se trata de tributação;

3) assim repudia a utilização dos valores informados no Movimento Econômico Tributário de competência do fisco estadual como base de cálculo para os tributos federais; transcreve o artigo 578 do RICMS/RN, dispositivo que versa sobre as GIM;

4) a fiscalização utilizou além das receitas valores de remessa realizados pela matriz com destino à sua filial e conseqüente devolução à matriz;

5) às fls. 6 dos autos constata-se a inclusão do termo “Vendas da Filial/0002-31” e nesta exata coluna a inserção de valores para os exercícios de 2001, 2002, 2003 e 2004;

6) daí a necessidade de perícia para detectar quais os valores que efetivamente devem ou não compor a base de cálculo dos tributos exigidos;

7) a filial tem como única finalidade ser depósito fechado; pelo art. 428 do RICMS/RN estes depósitos são defesos à prática de vendas;

8) no campo “vendas da matriz” encontram-se valores referentes à devoluções de compras, remessa para depósitos, entre outros;

9) desta forma, os valores utilizados pela fiscalização não constituem receitas e não privilegia a presunção de ilicitude do contribuinte;

10) do relatório de fiscalização “...*parece ter ocorrido inúmeras divergências entre a escrituração do Diário e dos Livros Fiscais. Isto por si só, não implica tipificação de omissão de receita, conforme jurisprudência interativa que ora se transcreve,...*”; cita acórdão administrativo;

11) os valores retratados nas GIM não podem sobrepujar a verdade material dos fatos, pois são sintéticas, resumindo todas as operações, sem distinção entre vendas de imobilizados, devoluções ou cancelamentos de vendas; por esta razão é que produz “...*efeitos devastadores no processo de lançamento do PIS...*”;

12) cita doutrina e jurisprudência sobre ‘prova emprestada’, indícios, provas;

13) discorre amplamente sobre o repúdio de nos lançamentos tributários a autoridade fiscal haver se utilizado das informações inseridas nas GIM, pois possui o dever de demonstrar cabalmente as bases de incidência; cita doutrina sobre a atividade vinculada do agente tributário;

14) aborda a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, citando o Recurso Extraordinário nº 240.785-2/MG em trâmite no Supremo Tribunal Federal-STF;

15) discorre exaustivamente sobre os princípios da razoabilidade, proporcionalidade, da vedação ao confisco, da capacidade contributiva.

Requer, ao final:

Pelo expendido, REQUER a recorrente.



Em sede de julgamento preliminar, seja acolhida a NULIDADE do auto de infração, considerando as fundamentações produzidas pela recorrente;

b) Que em não sendo o entendimento pela NULIDADE, que no mérito seja reformada a decisão de primeira instância para determinar a procedência do recurso e assim julgar pela REFORMA total da decisão de primeira instância e declarar a improcedência da ação fiscal, por ter acolhido valores não tributáveis para IRPJ - PIS - COFINS -CSL;

c) Se este não for o entendimento deste JULGADOR, que seja deferida a perícia para resolver os seguintes quesitos:

Qual a atividade do estabelecimento filial (0002-31)?

Qual o valor real das operações de vendas para os exercícios envoltos no processo?

Quando se verifica os efeitos da exclusão?

Qual a valoração do ICMS em todo o período e que deverá ser excluído da base de cálculo para a imposição tributária a que busca o processo?

d) Que seja, a recorrente intimada da data de julgamento deste recurso, para querendo fazer as sustentações orais necessárias para a defesa de sua tese, a fim de não configurar embargos ao disposto no art. 5º, LV da Constituição Federal de 1988

e) Protesta por todos os meios admitidos para produção de provas;

É o relatório. Passo a analisar as razões recursais.



Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

Observo, por oportuno, que as contestações trazidas em sede recursal não foram matérias de defesa apresentadas na impugnação de fls. 138 a 157, a qual limitou-se a requerer o sobrestamento do julgamento dos processos relativos às autuações em vista da exclusão do Simples, e recorreu da própria exclusão solicitando a anulação do Ato Declaratório Executivo nº 18, solicitada formalizada em outro processo, de nº 13433.000173/2005-01.

Agora, em sede recursal traz uma gama de argumentações conforme relatado.

Ocorre que, em se tratando de processo administrativo fiscal, o Decreto 70.235/72 - PAF, que o regulamenta, dispõe em seu artigo 17, a preclusão do direito de recorrer em segunda instância das matérias não aventadas em primeira, em prestígio ao princípio do duplo grau de jurisdição.

A turma julgadora *a quo* já assinalou no aresto recorrido, inclusive, que as diferenças de base de cálculo e a insuficiência de recolhimentos não foram matérias contestadas pela impugnante, pelo que perdeu o seu direito de defesa neste tocante. Transcrevo o trecho do acórdão:

Cabe ainda destacar que em sua impugnação a contribuinte não contesta apuração das infrações referentes às diferenças de bases de cálculo e a insuficiência de recolhimento no SIMPLES deixando assim de exercer seu direito de defesa em relação a estas infrações.

Lembramos a este respeito a regra contida no artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972, o qual regulamenta o Processo Administrativo Fiscal:

"Art 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante."

(grifos não pertencem ao original)

Ressalto que estas diferenças e insuficiências foram atacadas no recurso como matéria de mérito, pela recorrente. Mas está irremediavelmente precluso o seu direito de defesa neste tocante.

Enriqueço esse voto com a ementa do Acórdão nº CSRF / 01-03.351/01, prolatado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

MATÉRIA PRECLUSA – O julgamento administrativo inicia-se com o exame do lançamento sobre o qual pode falar o julgador independentemente de argumentação por parte do sujeito



passivo. Admitida a legalidade do ato, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, constituem matérias preclusas das quais não pode o Conselho tomar conhecimento, por afrontar o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o Processo Administrativo Fiscal. O não enfrentamento da matéria na inicial implica em concordância tácita do contribuinte com a tributação do valor omitido, sendo "extra petita" a decisão que afasta a exigência. Recurso de ofício provido.

(grifos não pertencem ao original)

Pelas mesmas razões, também as argumentações preliminares não apresentadas na defesa inicial são insuscetíveis de apreciação por este órgão colegiado de julgamento em segunda instância.

Todavia, apenas por amor ao embate jurídico, e somente no intuito de esclarecer alguns pontos do processo administrativo fiscal à recorrente, abordo alguns questionamentos trazidos, ressaltando que o faço meramente com o objetivo discursivo (destaquei).

Da Preliminar – Falhas no Termo de Verificações, cerceamento do direito de defesa.

A recorrente se insurge quanto aos espaços em branco relativos às menções de fls. no Termo de Verificação Fiscal e argumenta que a explicitação da autuação foi redigida de forma confusa, o que lhe inviabiliza o direito de defesa e clama pela nulidade do Auto de Infração. Também reclama que ao preencher um dos campos de 'folhas' a autoridade fiscal remeteu a outro termo que não aquele referenciado.

Em se tratando de processo administrativo fiscal, não constitui qualquer prejuízo à recorrente a ausência do número de fls., ou equívocos desta ordem, uma vez que tudo no Termo de Verificações está satisfatoriamente referenciado no que respeita à matéria tributária, elementos de prova e enquadramento legal das infrações tributárias e constatando-se que o contribuinte autuado defendeu-se amplamente dos ilícitos contra si imputados, entendendo perfeitamente o mote da autuação contra si lavrada.

Inclusive constou do bojo dos próprios Autos de Infração lavrados para as exigências de IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e INSS, pela sistemática do Simples (objetos deste processo) o fato que ensejou a tributação realizada *ex officio*:

001 - DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO

Valor apurado conforme através das PLANILHAS MOVIMENTO ECONÔMICO TRIBUTÁRIO "SAÍDAS", fornecidos pela SECRETARIA ESTADUAL DE TRIBUTAÇÃO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE, cópias anexas.

E quanto à infração 002:

002 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Insuficiência de valor recolhido apurada conforme...

Sendo cediço que ao alterar-se os valores das receitas brutas, altera-se, por decorrência, o valor das alíquotas do Simples, as infrações foram objetos também da descrição dos fatos no Termo de Verificações:

O ano calendário de 2001 , foi cobrado os tributos devidos a Secretaria da Receita Federal através do Sistema SIMPLES, com base nos valores apurados nas planilhas MOVIMENTO ECONÔMICO TRIBUTÁRIO, fornecido pela SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO DO RIO GRANDE DO NORTE, documento de folha a .

Encontra-se nos auto de infração de IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO , PIS . E COFINS , lavrados a descrição dos fatos e enquadramento Legal.

Destarte, a descrição sucinta dos fatos que ensejaram as exigências fiscais não obstruíram a defesa da recorrente, que, no presente caso, desenvolveu-se tardiamente não podendo ser apreciada devido à preclusão ocorrida.

Esclareço, ainda, que as causas de nulidades formais do Auto de Infração estão tipificadas no artigo 10 do PAF e não podem ser invocados os preceitos da Lei nº 9.784/99 que trata genericamente dos processos administrativos federais quando o próprio PAF, norma específica que regula o processo administrativo fiscal, versa sobre a mesma matéria.

No que respeita às contestações de mérito trazidas pela recorrente e pedido de perícia, apenas pelo embate jurídico, visto serem matérias preclusas, volto a ressaltar, esclareço à recorrente que a mera alegação de que os valores que constaram das GIM entregues ao fisco estadual são valores que englobam outras operações que não caracterizam vendas:

1º) a presente autuação valeu-se destes valores em vista da empresa ter alegado extravio de livros e documentos fiscais e não haver reconstituído a escrita fiscal, restando à fiscalização arbitrar os valores consoante as receitas brutas conhecidas;

2º) para o ano-calendário de 2001 a empresa sequer refez os Livros de Apuração do ICMS, restando à fiscalização os valores inseridos nas GIM relativos às Saídas de Mercadorias;

3º) ainda que os valores não condizem à receita bruta mensal auferida, trata-se de um arbitramento no qual a própria legislação do imposto de renda e tributos federais admite como base tributável a receita presumida e não efetivamente recebida – por isto os valores das GIM são “emprestados” para a fiscalização federal, que não dispunha de outras informações para averiguar as receitas brutas mensais conhecidas pela empresa;

4º) por fim e mais importante, é o fato de que todas as Notas Fiscais emitidas pela empresa e Livros de Saídas foram extraviados, consoante argumentado pela empresa á fiscalização e noticiado em jornal, não podendo a empresa, em fase recursal, dizer que por perícia poderá comprovar que aqueles valores não correspondem às receitas brutas, visto que durante a fiscalização não pode fazer prova dos valores efetivamente recebidos.



O pedido de perícia/diligência não poderia ser acatado, de qualquer forma, pois a empresa teve seus livros e notas fiscais extraviados pelo que a inexistência destes, para o ano-calendário de 2001, prejudica os quesitos formulados, sendo inadmissível pedido cujos objetos a serem periciados não existem, além do que, repito, precluso o direito requerido.

E com relação ao pedido da recorrente de ser pessoalmente intimada da data de julgamento deste recurso, para apresentar eventual sustentação oral, esta intimação não está prevista nem no PAF, nem no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria do MF nº 256/09, que dispõe sobre a publicação da pauta no Diário Oficial, devendo a parte interessada acompanhá-la – parágrafo único do art. 55:

Art. 55. A pauta da reunião indicará:

I - dia, hora e local de cada sessão de julgamento;

II - para cada processo:

a) o nome do relator;

b) os números do processo e do recurso; e

c) os nomes do interessado, do recorrente e do recorrido; e

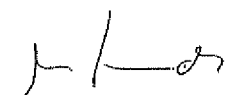
III - nota explicativa de que os julgamentos adiados serão realizados independentemente de nova publicação.

Parágrafo único. A pauta será publicada no Diário Oficial da União com 10 (dez) dias de antecedência e divulgada no sítio do CARF na Internet.

(grifos não pertencem ao original)

CONCLUSÃO

Voto para não conhecer o recurso voluntário por preclusas as matérias invocadas.



ANA DE BARROS FERNANDES - Relatora