



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

Processo n° 13629.003510/2008-69
Recurso n° 344.560 Voluntário
Acórdão n° 1202-00.402 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de novembro de 2010
Matéria SIMPLES
Recorrente JOSÉ CARLOS PEREIRA SILVA JÚNIOR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

MATÉRIA NÃO ABORDADA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRECLUSÃO.

Considera-se preclusa a matéria que não foi contestada expressamente na fase impugnatória e que, por consequência, não foi objeto de exame pela autoridade julgadora de primeira instância.

EXCESSO DO LIMITE DA RECEITA BRUTA. TRIBUTAÇÃO PELO SIMPLES NO ANO DO EXCESSO.

No ano-calendário em que for ultrapassado o limite da receita bruta estabelecida para opção na sistemática do SIMPLES, a tributação se dará seguindo as normas aplicáveis à essa mesma sistemática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer da matéria preclusa e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado eletronicamente)

Nelson Lósso Filho - Presidente.

(documento assinado eletronicamente)

Carlos Alberto Donassolo - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Nelson Lósso Filho, Orlando José Gonçalves Bueno, Valéria Cabral Géo Verçoza, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta e Flávio Vilela Campos.

Relatório

Trata o presente processo do lançamento dos tributos e contribuições integrantes do SIMPLES referente ao ano-calendário de 2006 e do lançamento da multa regulamentar de que trata o art. 21 da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, mediante a lavratura dos Autos de Infração, de fls. 17 a 88, com aplicação de multa qualificada, no percentual de 150%, pela ocorrência da conduta do contribuinte da tentativa de retardar o conhecimento do fato gerador pela autoridade fazendária, com evidente intuito de fraude.

De acordo com a descrição dos fatos constante do Termo de Verificação Fiscal, fls. 03 a 16, a ação fiscal teve origem em razão das discrepâncias entre a movimentação financeira obtida na Declaração CPMF e as receitas declaradas pelo contribuinte em sua declaração DSPJ.

Juntamente com a lavratura dos Autos de Infração foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, na forma da Portaria SRF nº 665, de 24 de abril de 2008 e Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que define Crimes Contra a Ordem Tributária, que consta no processo de nº 13629.003511/2008-11.

Por bem retratar os fatos ocorridos, adoto o relatório da DRJ/Juiz de Fora, de fls. 191 a 195, que a seguir transcrevo:

“a) a ora autuada foi constituída em junho de 2003 como firma individual com o objetivo social de atuar no ramo do comércio atacadista e varejista de confecções em geral. No ano de 2006, objeto desta auditoria, a empresa era optante pelo SIMPLES na condição de microempresa;

b) intimada para tanto (fl. 89), a empresa apresentou os livros Caixa e Registro de Apuração do ICMS, os quais foram retidos por esta fiscalização, conforme termo de fl. 90;

c) constatado que a movimentação financeira da empresa, no ano-calendário de 2006, foi de R\$ 5.352.670,29, e que esse valor era muito superior à receita bruta total informada ao Fisco federal através da DSPJ/2007 (R\$ \$ 24.673,97), a fiscalizada foi intimada (fl. 93) e reintimada (fls. 94) a apresentar os seus extratos bancários;

d) é de se destacar que o livro Caixa da autuada (fls. 1/14 do anexo I), a despeito da magnitude da movimentação financeira havida em suas contas bancárias, não apresenta nenhum lançamento contábil dessa natureza, desrespeitando obrigação prevista no art. 7º da Lei nº 9.317/96;

e) diante da omissão da fiscalizada em responder os termos de intimação acima referidos, os extratos bancários foram solicitados diretamente às instituições

financeiras em que a contribuinte mantinha recursos, conforme requisições de fls. 95/102;

f) de posse dos extratos bancários enviados pelas instituições financeiras (fls. 15/91 do anexo I), foram excluídos os créditos que não representavam ingresso de novos recursos (cheques devolvidos, transferências entre contas da empresa etc.), e em 06/05/2008 a empresa foi intimada (fl. 103) a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que consubstanciaram os créditos bancários discriminados no demonstrativo ali anexado (fls. 104/153);

g) a fiscalizada solicitou em 29/05/2008 (fl. 154) prorrogação de prazo por 60 dias para atender ao termo supra. Foi concedida dilação de prazo por um período de 20 dias a contar de 13/06/2008 (fl. 154), por consideramos este prazo ser mais do que suficiente para apresentação dos elementos requeridos. No entanto, até a presente data, a contribuinte não apresentou qualquer resposta;

h) em razão do acima exposto, essa fiscalização considerou como omissão de receita (art. 42 da Lei nº 9.430/96) os valores creditados nas contas-correntes da contribuinte cuja origem não foi por ela comprovada (excluídos, como dito acima, os cheques devolvidos, as transferências entre contas da empresa etc), conforme demonstrativo de fls. 104/153, o qual encontra-se consolidado no demonstrativo de fls. 15/16. A tributação da omissão de receita foi realizada com base no SIMPLES, segundo as alíquotas presentes no art. 5º da Lei nº 9.317/96;

i) foram também apuradas, relativamente aos meses de julho a dezembro de 2006, diferenças entre as receitas mensais informadas pela empresa em sua DSPJ/2007 e as receitas mensais escrituradas no livro Caixa, diferenças essas que devem ser aqui tributadas, conforme demonstrativo de fl. 8;

j) sobre os tributos e contribuições decorrentes da omissão de receita foi aplicada multa qualificada (150%), tendo em vista que restou constatado o evidente intuito de fraude por parte da contribuinte, em virtude de haver movimentado em suas contas correntes bancárias quantia superior a 4 milhões de reais no ano de 2006, e haver declarado ao Fisco receita em valor inferior a 30 mil reais para o mesmo período;

k) foi ainda aplicada a multa isolada de que trata o art. 21 da Lei nº 9.317/96, uma vez que no ano de 2006 a contribuinte ultrapassou o limite legal de receita bruta, mas não comunicou ao Fisco a sua exclusão obrigatória do SIMPLES para o ano de 2007.

Cientificada da autuação, a interessada impugnou a exigência (fls. 180/187) pedindo ao final seja julgado improcedente o lançamento, sob as seguintes alegações, em síntese:

a) no levantamento realizado pelo auditor-fiscal foi constatado que a impugnante auferiu receita bruta no importe de R\$ 5.352.670,29. Diante de tal constatação a autoridade subtraiu os valores de cheques devolvidos, encontrando desta forma receita bruta no valor de R\$ 4.621.217,40;

b) após apurar a receita bruta da empresa, o auditor-fiscal, não respeitando a legislação aplicável à matéria, procedeu ao lançamento tributário com base na Lei nº 9.317/96 (SIMPLES), ou seja, utilizou como base de cálculo a totalidade das receitas auferidas, quando deveria ter tributado a contribuinte com base no lucro arbitrado;

c) o lucro arbitrado é um método alternativo para a quantificação da renda tributável auferida pelas pessoas jurídicas. É aplicado nos casos previstos no art. 47 da Lei n° 8.981/95, entre eles, quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou para determinar o lucro real;

d) durante a ação fiscal foi amplamente constatado que o livro Caixa da empresa, a despeito da magnitude da movimentação financeira havida em suas contas bancárias, não apresenta nenhum lançamento contábil dessa natureza, desrespeitando obrigação prevista no art. 7º da Lei n° 9.317/96;

e) assim sendo, como afirma o auditor, diante da dificuldade em verificar a movimentação financeira da empresa a partir de sua escrituração, bem como, em razão de os livros não se encontrarem em boa ordem para demonstrar a real movimentação financeira, deveria a ora impugnante ter seus impostos, bem como as multas acessórias, exigidos com base no lucro arbitrado. No entanto, de forma equivocada, o lançamento foi realizado com SIMPLES;

f) em relação à contribuição para o Pis e à Cofins, o auditor, ao considerar a receita bruta como base de cálculo dessas contribuições, agiu de forma contrária aos preceitos constitucionais que determinam o faturamento como sua base de cálculo.”

Na seqüência, foi proferido o Acórdão n° 09-21.608 da DRJ/Juiz de Fora, de fls. 191 a 195, contendo o seguinte ementário:

FORMA DE TRIBUTAÇÃO

Verificada a ocorrência de omissão de receitas, bem como declaração de receitas na DSPJ em valor inferior à escriturada no livro Caixa, e, em razão disso, ultrapassado o limite de receita bruta previsto no art. 9º, incisos I e II, da Lei n° 9317/96, correto o lançamento dos valores apurados mediante a adoção das regras aplicáveis ao SIMPLES, sendo portanto incabível a argumentação da impugnante de que o lançamento deveria ter sido realizado segundo as regras aplicáveis ao lucro arbitrado.

Lançamento Procedente

Os principais fundamentos utilizados pelo acórdão recorrido se resumem nos seguintes pontos transcritos do voto condutor, em parte:

“Inicialmente há que se destacar que o arbitramento de que cuida o art. 47 da Lei n° 8.981/95, uma vez verificada quaisquer das hipóteses ali elencadas, é aplicável tão-somente às pessoas jurídicas sujeitas à apuração de lucro real ou às que, não obrigadas a esta forma de tributação, optaram pela apuração de lucro presumido. Por outro lado, também não há na Lei n° 9.317/96, que regula a tributação pelo SIMPLES, nenhum dispositivo que permita, acaso constatada alguma infração a seus dispositivos, o arbitramento automático do lucro da empresa.

O que a Lei n° 9.317/96 autoriza é que a autoridade fiscal, ao verificar a ocorrência de quaisquer das hipóteses mencionadas em seu art. 14, incisos I a VII, proceda a exclusão ex officio da pessoa jurídica da sistemática do SIMPLES, observado o procedimento previsto no art. 15, § 3º, da mesma Lei. Além do mais, de acordo com o a seguir transcrito art. 16, somente a partir do momento em que se produzam os efeitos da exclusão do SIMPLES é que a pessoa jurídica poderá ser tributada com base nas regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Art. 16. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, (grifou-se)

Em outras palavras, somente a partir do momento em que se produzam os efeitos da exclusão do SIMPLES é que a pessoa jurídica poderá ser tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado, conforme o caso. Por outro lado, é o art. 15, incisos I a VI, da Lei nº 9.317/96 que estabelece o momento a partir do qual a exclusão do SIMPLES passa a produzir efeitos.

No caso em tela, uma vez que as únicas infrações à legislação do SIMPLES apuradas pela autoridade foram omissão de receita e receita declarada em valor inferior à escriturada no livro Caixa, e tendo em conta que com a consideração desses valores a receita bruta da empresa no ano de 2006 ultrapassou o limite previsto no art. 9º, incisos I e II, da Lei nº 9.317/96, os efeitos da exclusão do SIMPLES somente passaram a se produzir a partir de 1º de janeiro de 2007, conforme art. 15, IV, da mesma Lei.

(...)

Dessa maneira, não tendo sido constatada pelo auditor nenhum outro fato que ensejasse a exclusão obrigatória da pessoa jurídica do SIMPLES, correto o lançamento, com base nesta sistemática. Apenas a partir de 2007 é que a contribuinte estará sujeita à apuração de lucro real, presumido ou arbitrado, razão pela qual também está correta a aplicação da multa regulamentar de que trata o art. 21 da Lei nº 9.317/96, já que em 2007 a empresa optou pela tributação simplificada.

Por fim, em virtude do acima exposto, fica prejudicada a análise da argumentação da interessada acerca da apuração da base de cálculo da contribuição para o Pis e da Cofins, já que essas contribuições encontram-se englobadas na sistemática do SIMPLES, não devendo ser tributadas em separado.”

Irresignado com a decisão proferida pela DRJ, o contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, mediante arrazoado, de fls. 759 a 765, repisando praticamente os mesmos argumentos trazidos na peça impugnatória.

Manifesta, entretanto, seu protesto em relação à multa de ofício qualificada, não arguido na peça impugnatória. Alega seu descabimento, a teor da Súmula 1º CC nº 14, que afirma que a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo, que diz não ter ocorrido no caso em tela.

Requer, ao final, que sejam anulados os Autos de Infração impugnados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo

O recurso é tempestivo e nos termos da lei. Dele tomo conhecimento.

A empresa é optante pela sistemática do SIMPLES e foi autuada em razão da omissão de receitas apurada pela movimentação financeira bancárias das suas operações (R\$ 5.352.670,29) confrontado com o declarado em sua Declaração Simplificada de Pessoa Jurídica-DSPJ (R\$ 24.673,97) no ano-calendário de 2006, além de ter sido identificada receita declarada em valor inferior à escriturada no livro Caixa.

A recorrente não contesta a omissão de receitas nem a declaração a menor do registrado em seu livro Caixa, limitando-se a alegar que houve erro da autoridade fiscal ao apurar os tributos e contribuições decorrentes daquelas infrações com base na sistemática do SIMPLES. Afirma que tal apuração deveria ter sido realizada com base nas regras aplicáveis ao lucro arbitrado, tendo em vista o disposto no art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995, protestando também pela aplicação da multa qualificada.

Inicialmente, cabe registrar que a matéria relativa a multa qualificada, no percentual de 150%, aplicada em razão da tentativa do contribuinte de retardar o conhecimento do fato gerador pela autoridade fazendária, com evidente intuito de fraude, não foi arguida na peça impugnatória e, por conseqüência, não foi apreciada pelo órgão julgador de primeira instância.

O não-questionamento a respeito dessa matéria, na peça impugnatória, implica na preclusão do recorrente trazer agora o assunto a debate, na fase recursal, por se tratar de matéria nova não enfrentada pela primeira instância, nos termos do art. 16, III c/c art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

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

Nesse mesmo sentido, vinha decidindo o antigo Conselho de Contribuintes, conforme ementa do Acórdão nº 103-23579, sessão de 18/09/2008, que abaixo se transcreve:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRECLUSÃO – Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece.

Dessa forma, entendo que não deva ser conhecida da matéria relativa à aplicação da multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

Vencida essa etapa processual, passo ao exame do mérito.

A controvérsia principal diz respeito em esclarecer a forma de tributação das receitas omitidas e declaradas a menor, se pela sistemática do SIMPLES ou pelo lucro arbitrado, sendo esta última forma a pretendida pela recorrente.

A autuada entregou a sua declaração DSPJ do ano-calendário de 2006 com a opção pela tributação na sistemática do SIMPLES, cópia de fls. 158 a 175. A legislação que rege a tributação pelo SIMPLES dispõe que uma vez ultrapassado o limite de receita estipulado para permanecer no SIMPLES, a exclusão desse sistema surtirá efeito a partir do ano-

calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nos termos dos arts. 9º e 15 da Lei nº 9.317, de 1996 e alterações:

Art. 9º *Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica*

: I - na condição de microempresa que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais); (Redação dada pela Lei nº 11.307, de 2006)

II - na condição de empresa de pequeno porte que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais); (Redação dada pela Lei nº 11.307, de 2006)

Art. 15. *A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:*

(...)

IV - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 9º; (grifei)

No presente caso, a fiscalização apontou apenas com a omissão de receita, no ano-calendário de 2006, o valor de R\$ 4.403.575,85, fls. 16. Assim, uma vez ultrapassado o limite da receita bruta estabelecido, a exclusão do SIMPLES deverá ocorrer, e surtirá seus efeitos, apenas no ano-calendário seguinte, em 2007, conforme estipula o art. 15, IV acima transcrito.

Já o art. 16 da Lei nº 9.317, de 1996, em consonância com o seu art. 15, dispõe que a partir do momento que surtir os efeitos da exclusão é a que a pessoa jurídica se submeterá às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, deixando de se aproveitar da sistemática simplificada de tributação.

Art. 16. *A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.*

Como se vê a legislação que rege o SIMPLES é suficientemente clara em estabelecer que somente no ano-calendário seguinte ao que for ultrapassado o limite de receita bruta estabelecida, a forma de tributação deverá se dar segundo às normas das demais pessoas jurídicas. No ano em que foi ultrapassado o limite de receita, a sistemática de apuração dos impostos e contribuições continua a ser feita de forma simplificada.

Ademais, é preciso esclarecer que a irresignação da recorrente parece não fazer sentido. A tributação pelo SIMPLES surgiu para facilitar e simplificar o cumprimento das obrigações tributárias dos contribuintes. Dentre elas, verifica-se a aplicação de alíquotas menores das demais pessoas jurídicas, de modo a englobar o cumprimento de obrigações tributárias relativos a vários impostos e contribuições federais, sendo que no presente caso englobou as obrigações do IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS e INSS.

Já a tese levantada pela recorrente viria em seu próprio prejuízo, uma vez que a pretensa aplicação do lucro arbitrado satisfaz a obrigação de apenas um tributo, o IRPJ, com alíquota maior do que aquela aplicada ao SIMPLES, enquanto que a autuação efetuada, como já explicado, engloba vários tributos, cuja tributação ocorreu com alíquotas menores das demais pessoas jurídicas (fls. 17 a 21).

Dessa forma, não assiste nenhuma razão à recorrente em querer ver tributadas pelo lucro arbitrado as receitas apuradas pela fiscalização no ano-calendário de 2006, devendo ditas receitas serem tributadas pela sistemática do SIMPLES, sem que se faça qualquer reparo ao que foi decidido no acórdão da DRJ/Juiz de Fora.

Em face do exposto, voto para que não seja conhecida da matéria preclusa e, no mérito, seja negado provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado eletronicamente)

Carlos Alberto Donassolo