



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

Processo n° 13971.004379/2008-57
Recurso n° 000.001 Voluntário
Acórdão n° **1201-001.413 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de maio de 2016
Matéria Lucro Arbitrado (IRPJ e CSLL)
Recorrente PASSOLINI COMERCIAL E INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004

Ementa:

EXCLUSÃO DO SIMPLES. PRÁTICA REITERADA.

Após o advento da Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006 que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte e revoga a Lei nº 9.317/96, e, em respeito ao princípio da isonomia, de acordo com o qual todos os indivíduos são iguais diante da lei, sem que haja distinção e/ou diferenciação entre eles, deve ser aplicada a noção de "prática reiterada de infração à legislação tributária" como definida no § 9º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006, nos casos não definitivamente julgados em que se discuta a exclusão do SIMPLES com base no inciso V do artigo 14 da Lei nº 9.317/96.

SIMPLES. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO. APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006.

O § 9º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006, denota sua natureza interpretativa, tornando clara quais as circunstâncias apuradas evidenciam a prática reiterada de infração à legislação tributária para fins de exclusão do Simples Nacional. Assim, em consonância com o artigo 106 do CTN o qual dispõe que a lei se aplica a ato ou fato pretérito, em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, o mencionado dispositivo legal deve ser invocado para que a mesma interpretação dada ao § 9º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006 seja aplicada nos casos não definitivamente julgados, em que se discute a exclusão do SIMPLES em virtude de prática reiterada de infração à legislação tributária o que se deve considerar como prática reiterada em quais condições a pessoa jurídica

deve ser excluída do SIMPLES pela prática reiterada de infração à legislação tributária.

AUTOS DE INFRAÇÃO DECORRENTES DA EXCLUSÃO DO SIMPLES QUE EXIGEM O IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Afastada a EXCLUSÃO DO SIMPLES, por decorrência restam também afastados os tributos exigidos (IRPJ, CSLL, PIS e Cofins) por não terem sido apurados com base nas regras dispostas na legislação do SIMPLES.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros João Otávio Oppermann Thomé e Roberto Caparroz de Almeida, que davam parcial provimento. Apresentou declaração de voto o Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto – Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa – Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Marcelo Cuba Netto, João Otávio Oppermann Thomé, Roberto Caparroz de Almeida, João Carlos de Figueiredo Neto e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Por economia processual e bem descrever os fatos adoto o Relatório da decisão recorrida que transcrevo a seguir:

LANÇAMENTOS DE OFÍCIO

*Em função de sua exclusão do SIMPLES FEDERAL e em vista de a pessoa jurídica não ter apresentado contabilidade, escrita fiscal nem Livro Caixa aptos a demonstrar, entre outros, a sua movimentação financeira (inclusive por meio de instituições financeiras), foi seu **LUCRO ARBITRADO** para constituição, por meio de autos de infração, do crédito tributário não pago à Fazenda Pública federal, relativo ao IRPJ, à CSLL e, em decorrência de constatação da omissão de registro de receita, às contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins, adiante especificados, acrescido de multa de ofício de 75 % (declaração indevida pelo Simples Federal) e de 112,5 % (omissão de declaração de receitas tributáveis, apuradas com base em depósitos bancários de origem não comprovada), conforme o caso, e dos juros de mora legais (calculados até 28 de novembro de 2008), como segue:*

IMPOSTO/CONTRIBUIÇÃO PRINCIPAL JUROS DE MORA MULTA PROPORCIONAL TOTAL FOLHA				
IRPJ	18.487,48	12.457,19	19.657,80	50.602,47 359
CSLL	10.526,07	7.119,12	11.369,81	29.015,00 407
PIS/Pasep	8.313,14	5.734,23	8.849,24	22.896,61 375
Cofins	36.171,48	24.892,88	39.195,85	100.260,21 391
TOTAIS	73.498,17	50.203,42	79.072,70	202.774,29

DO PROCEDIMENTO FISCAL

Como consta na capa de cada volume da versão em papel do presente processo administrativo fiscal, seu conteúdo inicial foi REPRESENTAÇÃO ADMINISTRATIVA (f.294 a 302) para exclusão de ofício do sujeito passivo do SIMPLES FEDERAL, como resumido pela autoridade fiscal em seu Termo de Verificação Fiscal, à f. 425 (destaque acrescentado), após confirmação dos indícios de omissão da declaração de receitas tributáveis:

O procedimento fiscal nº 0920400.2008.0007361 foi instaurado para apurar indícios de omissão de receitas no AC 2003 e 2004, caracterizados pelas divergências entre valores de receita bruta declarados ao fisco estadual e ao fisco federal, por meio das DAS/2004, de fls. 118, e DAS/2005, de fls. 1936, apuradas em procedimento de pesquisa fiscal.

A exclusão de ofício operou-se por meio da emissão do seguinte ato administrativo, à f. 303:

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 52, de 21 de outubro de 2008.

Exclui pessoa jurídica do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES).

0 DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM BLUMENAU/SC, no uso das atribuições previstas no § 3º do artigo 15 da Lei nº9.317, de 5 de dezembro de 1996, e de acordo com o disposto no artigo 14, inciso V e § único, e no artigo 15, inciso V, da Lei 9317, de 05 de dezembro de 1996, bem como tudo mais constante no processo administrativo nº13971.004379/200857, RESOLVE:

Art. 1º Excluir, do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte SIMPLES —instituído pela Lei nº 9.317/96, a pessoa jurídica de PASSOLINI COMERCIAL E INDUSTRIAL LTDA, inscrita no CNPJ sob nº 79.520.441/000174, pela prática reiterada de infração à legislação tributária, conforme disposto no inciso V do artigo 14 da Lei nº9.317/96.

Art. 2º A exclusão de que trata este ato produz efeitos retroativos a 01 de janeiro de 2003, nos termos do artigo 15, inciso V, da Lei 9317/96, podendo ser impugnada no prazo de 30 dias a partir da ciência deste ato, conforme dispõe o art. 15 do Decreto 70.235/72.

(destaques acrescentados)

Por sua importância, transcrevem-se a seguir, também do Termo de Verificação Fiscal (f. 425 a 446), os seguintes trechos, com acréscimo de negrito:

f. 426:

[...]

Decorrido cerca de 5 meses do termo inicial e, julgando que o contribuinte já tivesse constituído e formalizado os livros então requisitados, reiterou-se a intimação, por meio do termo de fl. 184, para o qual não houve qualquer manifestação. Entendendo-se possível a existência do LRAICMS, intimou-se o contribuinte a apresentá-lo, por termo de fl. 186, pelo que requereu, por carta de fl. 187, prorrogação de mais 90 dias para atender ambas intimações, indeferida parcialmente pelo absurdo da causa, optando-se por estender o prazo por pouco mais de 1 mês.

Com a impossibilidade de evitar a medida extrema de examinar os extratos bancários, pela atuação apática e evasiva do contribuinte, retomou-se a via de apuração com base nos depósitos bancários lavrando-se o termo de fl. 188, para sanar as pendências relativas aos documentos sobre movimentação financeira antes requisitados, e comprovar, de forma vinculada e individualizada, a origem dos créditos efetuados. Em resposta, o contribuinte encaminhou, por carta de fl. 191, a solicitação, de fl. 192, dirigida ao Banco BRADESCO, sucessor do Banco ALVORADA S/A, protocolada em 28/07/2008, quase 5 meses após ter sido requisitada pela primeira vez, acrescentando que, em relação aos extratos do HSBC precariamente reproduzidos, os havia recebido no mesmo estado, como se o fato, em si, extinguisse a exigência.

A postura sistematicamente adotada pelo contribuinte, deixando de atender integralmente às intimações e promovendo reiterados e injustificados adiamentos no atendimento, **ensejou a lavratura do Auto de Embaraço, de fl. 193, e a requisição de movimentação financeira** aos bancos ALVORADA e HSBC, expedidas em 27/08/2008 com base na solicitação de fls. 198199.

f. 427:

Cumpre destacar que, ciente do Auto de Embaraço, o contribuinte encaminhou a carta de fl. 223, onde justifica sua conduta por ter ignorado a sucessão do Banco ALVORADA, e que após tomar conhecimento e obter orientação oficial, protocolou, em 28/07/2008, o requerimento de fl. 224 dirigido a instituição sucessora, que emitiu e entregou os extratos, apresentados no ato e juntados à fls. 209222, acrescentando ainda que protocolou pedido junto ao HSBC para nova emissão dos extratos considerados imprestáveis. **Tais alegações não favorecem o autuado, e ate robustecem os fundamentos do**

Auto de Embaraço, na medida em que ressaltam a apatia no atendimento às intimações, já que os extratos do Banco ALVORADA estavam requisitados desde 07/03/2008, pelo termo de fls 5657, ou seja, o contribuinte só se dirigiu à instituição responsável quase 5 meses depois de intimado. A entrega dos extratos, em 03/09/2008, conforme fl. 223, intempestiva face à precedente emissão das requisições de movimentação financeira, não alterou a natureza da conduta do contribuinte até então.

1.2 Da exclusão do SIMPLES (Lei no 9.317/196)

Em atendimento às requisições de movimentação financeira, o Banco BRADESCO encaminhou, por carta de fl. 205, as informações de fls 206/208 e os extratos em meio magnético, e o HSBC, por carta de fl. 226, remeteu as informações de fls. 227/258 e os extratos também em meio magnético, do qual extraiu-se os créditos transcritos às fls. 259286.

Após um primeiro exame de todos os extratos bancários, o contribuinte foi intimado, por termo de fl. 287291 a comprovar, de forma individualizada e com documentos hábeis e idôneos, a origem dos créditos efetuados nas contas, pelo que se limitou a responder de forma genérica, por carta de fl. 304, desacompanhada de qualquer documento comprobatório, que parte dos créditos constitui receita declarada, e o excedente se refere a transferências entre contas próprias, devoluções de cheques, descontos de cheques com deságio médio de 2%, e empréstimos de terceiros.

f. 428:

O exame dos extratos deixou evidente a omissão de receitas, reduzindo o valor devido pelo regime simplificado, conforme demonstrado na Tabela 1 abaixo.

Tabela 1 – Omissão de Receitas

Mês	Créditos Totais	Receita Bruta Declarada	% RB sobre Créditos	Receita Omitida	Créditos Totais Acumulados no ano	Receita Bruta Declarada Acumulada no ano
jan/03	80.602,32	5.000,66	6,2%	75.601,66	80.602,32	5.000,66
fev/03	67.657,75	6.721,66	9,9%	60.936,09	148.260,07	11.722,32
mar/03	38.046,92	7.011,00	18,4%	31.035,92	186.306,99	18.733,32
abr/03	38.495,54	5.305,33	13,8%	33.190,21	224.802,53	24.038,65
mai/03	65.636,50	6.601,33	10,1%	59.035,17	290.439,03	30.639,98
jun/03	61.778,28	6.848,00	11,1%	54.930,28	352.217,31	37.487,98
jul/03	61.575,58	8.588,66	13,9%	52.986,92	413.792,89	46.076,64
ago/03	53.157,12	8.560,00	16,1%	44.597,12	466.950,01	54.636,64
set/03	58.171,37	10.042,33	17,3%	48.129,04	525.121,38	64.678,97
out/03	34.968,09	10.081,66	28,8%	24.886,43	560.089,47	74.760,63
nov/03	34.061,40	10.929,66	32,1%	23.131,74	594.150,87	85.690,29
dez/03	52.401,04	10.329,66	19,7%	42.071,38	646.551,91	96.019,95
jan/04	39.171,51	10.199,67	26,0%	28.971,84	39.171,51	10.199,67
fev/04	24.379,96	10.147,97	41,6%	14.231,99	63.551,47	20.347,64
mar/04	14.080,99	10.522,03	74,7%	3.558,96	77.632,46	30.869,67
abr/04	12.426,69	11.622,00	93,5%	804,69	90.059,15	42.491,67
mai/04	23.012,19	6.718,33	29,2%	16.293,86	113.071,34	49.210,00
jun/04	57.707,80	10.155,33	17,6%	47.552,47	170.779,14	59.365,33
jul/04	29.806,21	7.777,25	26,1%	22.028,96	200.585,35	67.142,58
ago/04	20.648,89	7.904,10	38,3%	12.744,79	221.234,24	75.046,68
set/04	14.934,42	8.169,72	54,7%	6.764,70	236.168,66	83.216,40
out/04	65.289,20	10.733,00	16,4%	54.556,20	301.457,86	93.949,40
nov/04	80.983,23	11.542,00	14,3%	69.441,23	382.441,09	105.491,40
dez/04	43.674,76	13.718,24	31,4%	29.956,52	426.115,85	119.209,64

Fonte: DAS/2004, DAS/2005, BANCO DO BRASIL, HSBC, e BRADESCO

Embora os meses de março e abril de 2004 apresentem valores plausíveis, a existência de discrepâncias intrínsecas significativas nos demais períodos ensejou a Representação Administrativa de fl. 292299 e a consequente expedição do Ato Declaratório Executivo DRF/BLU no 52/2008, à fl. 301, que excluiu o contribuinte do regime simplificado, produzindo efeitos retroativos à data de 01/01/2003, por prática reiterada de infração à legislação tributária, caracterizada pela omissão habitual e sistemática de receitas tributáveis.

f. 429:

Por sua vez, em relação a intimação de fl. 302, que requisitou os livros obrigatórios do regime de **tributação pelo lucro real**, o contribuinte aduz, por carta de fls. 311312, diversos argumentos para justificar o descumprimento da intimação, pugnando pela exiguidade do prazo e a necessidade de 120 dias para atendimento, e **manifestando tempestivamente seu inconformismo pela expedição o ADE DRF/BLU no 52/2008, pelas razões ali dispostas, que deverão ser apreciadas oportunamente pelo órgão julgador competente, cabendo, por ora, destacar e comentar os argumentos apresentados pelo**

contribuinte, relacionados ao atos praticados no curso do procedimento.

*De plano, os Termos de Intimação no 0007 e 0008 possuem objetos completamente distintos; um oferece a oportunidade de comprovar a origem dos depósitos e assim afastar a presunção de omissão de receitas; o outro requisita os elementos necessários para a tributação do lucro real, sem os quais a tributação submete-se ao **arbitramento do lucro**.*

O prazo de 120 dias pleiteado pelo contribuinte refere-se à comprovação da origem dos depósitos e, a julgar pelas razões aludidas, apenas reflete o estado de desorganização empresarial em que se encontra o contribuinte, ou intenções protelatórias em face da iminente decadência de parte dos tributos devidos.

*Por absurdo e injustificável, a indiferença do contribuinte em relação aos TI nº 0007 e 0008 **autorizou a presunção legal de omissão de receitas e o arbitramento do lucro, com base nos depósitos bancários**.*

Por fim, o alegado desconhecimento da origem do presente processo torna-se retórico quando se constata ter sido este mencionado no texto da introdução do ADE DRF/BLU no 52/2008, do qual tomou conhecimento em 24/10/2008, conforme AR à fl. 303.

f. 434/435:

[...]O valor mensal de créditos efetuados em cada conta, constantes das Tabelas 2 a 6, foram totalizados para resultar na expressão mensal dos valores tributáveis, demonstrados na Tabela 7 abaixo, que tão somente consolida os valores expressos nas tabelas anteriores.

Tabela 7 – Créditos tributáveis mensais

PA	Créditos em conta corrente			Créditos Totais
	BB	HSBC	Alvorada	
jan/03	5.322,30	18.653,60	56.626,42	80.602,33
fev/03	4.919,44	9.232,81	53.505,50	67.657,75
mar/03	4.190,91	6.570,02	27.285,99	38.046,92
abr/03	5.733,39	5.180,41	27.581,74	38.495,54
mai/03	11.644,66	22.768,19	31.223,65	65.636,50
jun/03	9.460,30	37.120,70	15.197,28	61.778,28
jul/03	13.719,87	40.703,46	7.152,25	61.575,58
ago/03	11.763,75	41.393,37	-	53.157,12
set/03	13.020,50	40.120,02	5.030,85	58.171,37
out/03	12.538,30	22.429,79	-	34.968,09
nov/03	12.063,20	21.998,20	-	34.061,40
dez/03	18.711,42	33.689,62	-	52.401,04
jan/04	14.127,45	25.044,06	-	39.171,51
fev/04	11.132,95	13.247,01	-	24.379,96
mar/04	4.477,54	9.603,45	-	14.080,99
abr/04	6.055,49	6.371,20	-	12.426,69
mai/04	11.895,18	11.117,01	-	23.012,19
jun/04	10.047,81	47.659,99	-	57.707,80
jul/04	12.276,28	17.529,93	-	29.806,21
ago/04	9.909,01	10.739,88	-	20.648,89
set/04	7.183,36	7.751,06	-	14.934,42
out/04	10.938,74	54.350,46	-	65.289,20
nov/04	8.617,88	72.365,35	-	80.983,23
dez/04	11.124,82	32.549,94	-	43.674,76

Fonte: BANCO DO BRASIL, HSBC, e BRADESCO

Os valores mensais dos depósitos representam receitas omitidas sobre a qual incidiu o IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, e acréscimos legais devidos, apurados trimestralmente sob o regime do lucro arbitrado, conforme demonstrativos em anexo ao Auto de Infração. A multa de ofício sofreu agravamento em decorrência do embaraço à fiscalização, aplicando-se a

Documento assinado digitalmente conforme **alíquota de 112,5%** 8/2001

Autenticado digitalmente em 01/06/2016 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 01/

06/2016 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por JOAO OTAVIO OPPERMA

NN THOME, Assinado digitalmente em 14/06/2016 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 14/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

f. 435:

3. DO ARBITRAMENTO DO LUCRO SOBRE AS RECEITAS OMITIDAS E AS RECEITAS DECLARADAS SOB O REGIME DO SIMPLES

Em vista da falta de comprovação individualizada da origem, não foi possível vincular nenhum depósito bancário às receitas declaradas sob regime do SIMPLES, cabendo-lhes assim a tributação sob as regras de apuração do lucro arbitrado, e o lançamento das diferenças apuradas entre os valores devidos e os recolhimentos efetuados sob a rubrica do SIMPLES (código de Receita 6106) relacionados às fls. 305310, acolhendo-se desse modo as orientações contidas na SCI5 nº 23/2006, observadas as respectivas proporções no desdobramento de cada pagamento, conforme demonstrado nas Tabelas 8 e 9 abaixo, onde foram suprimidos os valores relativos a contribuição previdenciária, por simplificação, pois encontram-se fora do contexto do procedimento fiscal.

[...] Os valores trimestrais de IRPJ e CSLL foram deduzidos dos tributos apurados pelo regime do lucro arbitrado, conforme demonstrativos em anexo aos respectivos autos de infração.

f. 436:

4. DA FUNDAMENTAÇÃO

*O lançamento dos créditos tributários no presente procedimento resultou de fatos jurídicos relevantes e encadeados entre si, pois, de plano, a recusa e apatia do contribuinte no atendimento às intimações ensejaram a lavratura de **Auto de Embaraço**, que ensejou o agravamento da multa de ofício e amparou a expedição de requisições de movimentação financeira, cujo exame constatou a prática reiterada de infração à legislação tributária, motivando a exclusão do SIMPLES com efeitos retroativos ao período fiscalizado, o que levou à requisição de livros e documentos obrigatórios ao regime de tributação pelo **lucro real**, cujo desatendimento amparou o arbitramento do lucro e lançamento dos tributos devidos. Tem-se assim, sublinhados, os atos que compõem o eixo principal da autuação, cujos fundamentos legais devem ser mais bem detalhados.*

f. 437:

4.1 Do embaraço à fiscalização e agravamento da multa de ofício

No curso do procedimento o contribuinte adotou, de forma reiterada e sistemática, a postura de protelar o atendimento ou ignorar as intimações, especialmente as requisições do Livro Caixa e outros aos quais estava obrigado a escriturar, o que ensejou a lavratura de Auto de Embaraço, nos termos do artigo 919, par. único, do Decreto no 3.000/99 (RIR), que assim dispõe:

[...]

*Todos os documentos mencionados viabilizam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, porque informam e esclarecem os eventos próprios da atividade do contribuinte e, por conseguinte, a matéria tributável. O não atendimento às intimações para apresentar tais elementos sujeita o contribuinte ao **agravamento da multa lançada de ofício para 112%** [sic], no presente caso, conforme dispõe o art. 44, § 2º, I, da Lei no 9.430/96, com a redação dada pela Lei no 11.488/2007, assim transcrito:*

[...]

f. 438:

[...]

É evidente que a aplicação da norma contida no texto do § 2º depende de apuração dos tributos devidos, que necessariamente só pode ser procedida com base em fontes alternativas aos livros e documentos contábeis e fiscais, ou seja, o êxito na obtenção dos elementos necessários para apuração do crédito tributário não afasta o agravamento da penalidade, ao contrário, constitui requisito essencial. Não fosse assim, o dispositivo seria contraditório e inaplicável, pois é impossível agravar uma multa ad valorem sem a apuração do valor.

4.2 Das requisições de movimentação financeira e da omissão de receitas

A falta dos elementos auditáveis tornou indispensável o exame de fontes alternativas de fiscalização, previstas na Lei Complementar no 105/2001, tal como o exame dos extratos bancários, obtidos com fulcro na norma regulamentar do Decreto nº 3.724/2001, art. 3º, VII, c.c. art. 2º, § 5º, com a redação dada pelo Decreto nº 6.104/2007, c.c. Lei nº 9.430/96, art. 33, I, transcritos a seguir.

[...]

f. 439:

[...]

Regularmente intimado, o contribuinte não comprovou, de forma individualizada, a origem dos depósitos efetuados em suas contas, incorrendo na hipótese prevista no artigo 42 da Lei no 9.430/96, que assim dispõe:

[...]

f. 440:

[...]

A apuração da receita omitida se deu na forma do § 1º e considerou todos os depósitos, observado o disposto no inciso I do § 3º, face a falta de comprovação da origem, eis que o contribuinte apenas alegou, sem qualquer amparo documental, conforme preconiza o caput do art. 42, que os depósitos referiam-se a receitas declaradas.

4.3 Da exclusão do SIMPLES

De posse dos extratos bancários, procedeu-se à apuração das receitas omitidas, na forma do § 1º, demonstradas na Tabela 1 (ver seção 2), onde se observa significativas discrepâncias entre os créditos efetuados nas contas e a receita bruta declarada, caracterizando evidência de omissão habitual de receitas que ensejou a Representação Administrativa e o ADE DRF/BLU nº 52/2008, visando excluir o contribuinte da regime simplificado, por prática reitera [sic] de infração, em cumprimento ao disposto na Lei nº 9.317/96, art. 14, V, e art. 15, V, e § 3º, abaixo transcritos.

[...]

f. 441:

A exclusão do SIMPLES se deu com efeitos retroativos a 01/01/2003, termo inicial da prática irregular, sujeitando o contribuinte, desde então, às normais [sic] gerais aplicáveis às demais pessoas jurídicas não optantes pelo SIMPLES, conforme disposto no art. 16, transcrito a seguir.

[...]

As pessoas jurídicas não optantes pelo SIMPLES sujeitam-se a tributação com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, conforme disposto no artigo 218 do RIR, sendo opcional, por iniciativa do contribuinte, o regime baseado no lucro presumido, quando atendidas as condições fixadas pelos artigos 516 a 528 do RIR. Restam assim as alternativas de tributação pelo lucro real ou arbitrado, conforme as condições específicas a cada um, especialmente no que se refere à escrituração contábil e fiscal.

4.4 Do arbitramento do lucro

*Nesse sentido, o contribuinte foi intimado a apresentar os livros obrigatórios para o regime do lucro real, tendo mais uma vez permanecido silente, o que ensejou o **arbitramento do lucro**, nos termos do RIR, art. 530, III, abaixo transcrito*

[...]

f. 442:

[...]

Assim, seguiu-se o rito fixado nos artigos 532, 518, 519, observando-se o disposto no artigo 224, todos do RIR,

ressaltando-se a indisponibilidade dos valores das vendas canceladas, dos descontos incondicionais concedidos e dos impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário, face à recusa do contribuinte em atender intimações para entregar livros e documentos, assim como para comprovar a origem dos depósitos efetuados em conta bancária, para os fins dos §§ 2º e 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, já transcritos.

5. CONCLUSÃO E ENCAMINHAMENTOS

Os fatos demonstram a omissão de receitas, apurada por meio de exame dos extratos bancários onde constam depósitos cuja origem o contribuinte não logrou comprovar de forma individualizada e com documentos hábeis e idôneos, ensejando assim o lançamento de ofício do crédito tributário, com os acréscimos legais, constituído por Auto de Infração do qual o presente termo é parte integrante e inseparável.

Em cumprimento ao disposto na Portaria SRF nº 6.129/2005, juntou-se os atos e documentos aqui referidos ao presente processo, que trata da exclusão do SIMPLES, contra a qual o contribuinte manifestou-se, tempestivamente, por carta de fls. 311/312, devendo ser este, portanto, encaminhado ao setor competente para decurso do trintídio recursal em face dos autos de infração.

Em decorrência do crime, em tese, contra a Administração Pública, caracterizado pelo embaraço à fiscalização, motivando a lavratura dos correspondentes Auto de Embaraço e Representação Criminal, foi instaurado o processo nº 13971.004736/2008-87, em cumprimento ao disposto na Portaria SRF nº 326, art. 50, X, visando dar conhecimento ao representante local Ministério Público Federal, para as providências que julgar cabíveis, a quem o referido processo deve ser encaminhado, de imediato.

E para surtir os devidos efeitos legais lavrou-se o presente termo em 2 vias de igual forma e teor, do qual o contribuinte recebe uma via pelo sistema postal.

*A intimação do sujeito passivo, acima referida, deu-se em **9 de dezembro de 2008**, conforme consta à f. 445:*

...

DAS IMPUGNAÇÕES

*A partir da f. 450 (446 do processo original em papel), formaliza o sujeito passivo impugnações dos lançamentos em petições separadas por tributo, para cada um dos autos de infração no total de 124 laudas, como detalhado abaixo. **Mutatis mutandis**, entretanto, além de argumentos específicos, **alguns dos argumentos expendidos são os mesmos, como também idêntica é a planilha demonstrativa de depósitos***

bancários que, a seu critério, não deveriam ter sido incluídos na presunção de omissão do registro de receita:

PIS/ Pasep: f. 450 a 485 (36 laudas);

IRPJ:f. 500 a 525 (26 laudas);

CSLL:f. 540 a 565 (26 laudas);

Cofins:f. 575 a 610 (36 laudas).

Por sua relevância, passa-se a relatar primeiramente a impugnação ao lançamento a título de IRPJ (f. 500 a 525):

*Em preliminar, a impugnante argúi a ocorrência de decadência do direito do estado à constituição de crédito tributário relativo a período de apuração anterior ao dia **10 de dezembro de 2003** (f. 505), com base no § 4º do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional CTN, em vista de a intimação do auto de infração ter-lhe sido feita no dia **10 de dezembro de 2008** (f. 504).*

No primeiro item de mérito, a impugnante alega não ter embaraçado a ação da autoridade fiscal; a falta de apresentação de documentos fiscais e contábeis requisitados tornou-se inviável, como relata à f. 505:

[...]

Toda e qualquer conduta da Requerente sempre foi realizada com intuito de observar as corretas disposições das legislações tributárias e assim promover o pontual e devido recolhimento dos tributos.

Neste sentido, verifica-se que a Requerente, durante o início do ano de 2008, passou por inúmeras dificuldades, com extravio de documentos fiscais e contábeis, dos anos de 2.002 a 2.007.

Tal fato foi narrado no Boletim de Ocorrência (cópia em anexo) datado de 24 de janeiro de 2008. (destaque não é do original)

Após a primeira intimação, o Requerente conseguiu providenciar a juntada de todos os atos constitutivos, possibilitando ao Auditor Fiscal tomar conhecimento do Contrato Social, das alterações societárias e todas as disposições que regem o funcionamento da Requerente.

f. 506:

Diante das dificuldades, a Requerente não conseguiu entregar os documentos exigidos, justamente porque dentre os documentos extraviados constavam o Livro Caixa, o Livro de Registro de Inventário e os documentos que fundamentavam as informações dos livros.

Com isto, os livros e documentos ainda existentes eram incompletos ou não podiam ser comprovados.

Durante o ano de 2008, o Requerente não mediu esforços para reconstruir a sua contabilidade, porém não obteve sucesso.

Observa-se que a eventual entrega de documentos com informações inverídicas, sim, constitui crime e acarreta oneração das multas aplicadas pelos entes tributantes.

Assim sendo, a Requerente procurou averiguar toda sua escrituração e a integral realidade dos dados, para, então, fornecer ao Auditor a comprovação de sua regularidade e a possibilidade de efetivar a sua correta fiscalização.

Entretanto, durante os trabalhos de reestruturação da contabilidade, o Auditor Fiscal intimou a Requerente a apresentar os extratos bancários das contas mantidas no período fiscalizado.

Com isto, entendeu-se que as intimações anteriores (para entrega dos documentos fiscais) estavam suprimidas, tendo em vista que a fiscalização iria se concentrar sobre as receitas obtidas.

Com relação aos extratos, é notório que as instituições financeiras, apesar dos clientes quitarem regularmente suas tarifas, impõem inúmeras restrições para fornecimento de extratos e outras informações das próprias contas dos clientes.

No caso da Requerente não foi diferente.

Destaca-se que a entrega dos dados das contas mantidas no Banco do Brasil e do HSBC foram pontuais.

Para não demonstrar má fé, o Requerente entregou os próprios originais dos extratos do HSBC.

Infelizmente, o HSBC forneceu cópias com baixa qualidade de visualização.

[...]

f. 507:

A Requerente realmente não tinha conhecimento da sucessão do Banco Alvorada S/A pelo Banco Bradesco.

Os extratos dos autos demonstram que a movimentação da Requerente encerrou-se, no Banco Alvorada, em setembro de 2003 (incluindo que agosto de 2003 não houve qualquer movimento).

Denota-se que o tempo superior a 5 anos das movimentações, a não movimentação da conta e a sucessão dos bancos, impossibilitaram o conhecimento da Requerente que o Banco

Bradesco estava de posse das informações do Banco Alvorada S/A.

Conforma [sic] exposto no Termo de Verificação Fiscal, após cinco meses do início do procedimento administrativo, o Auditor reiterou a apresentação dos livros contábeis.

Auxiliando no trabalho do auditor, a Requerente demonstrou que apresentou pedido de extratos ao Banco Bradesco. No entanto, necessitou aguardar o deferimento da solicitação e o fornecimento de extratos.

Emérito Julgador, em instante algum, a Requerente deixou de atender as intimações.

Ao contrário, o Requerente apresentou os atos constitutivos e os extratos que foram disponibilizados pelos bancos.

f. 508:

Em setembro de 2008, após receber da instituição financeira, a Requerente, de forma voluntária, encaminhou os extratos do banco Alvorada ao Auditor.

Observa-se que, se houve intenção de atrapalhar o trabalho do Auditor, esta e qualquer outra informação não seria repassada pela Requerente.

No Termo de Verificação Fiscal, o auditor mencionou que, posteriormente ao envio da Requerente, recebeu dos bancos Bradesco e HSBC os extratos.

Em instante algum, menciona-se que os extratos apresentados pela Requerente são falsos ou deixaram de apresentar alguma movimentação financeira. Tal fato comprova, mais uma vez, a boa fé e a integridade da Requerente.

Neste instante, indaga-se por que as instituições financeiras forneceram com tanta rapidez e presteza (inclusive por meio magnético) ao Auditor as informações das movimentações financeiras?

Justamente, porque a legislação (lei complementar no 105/2001, Decreto 3.724/2001 e lei no 9.430/96) assim o determina.

Então, Emérito Julgador, se o Auditor Fiscal possui poderes, desde o início, para obter informações das movimentações financeiras (inclusive por meio magnético) diretamente das instituições, não havia a necessidade de intimar a Requerente para apresentar e aguardar o prazo de fornecimento dos extratos.

Com isto, o suposto atraso da Requerente no fornecimento dos extratos bancários não pode servir de fundamento para o suposto embargo, muito menos para o agravamento da multa aplicada.

f. 510:

[...]

Já com relação a não entrega dos livros contábeis, a Requerente justificou a demora em razão do extravio dos documentos.

Além disso, o arbitramento já constitui a sanção pela não entrega. Deste modo, o auto de embargo constitui-se de uma dupla penalização. Por um único suposto ato.

Visto isto, requer-se que seja afastada a alegação de embargo da fiscalização, bem como a exclusão da sanção:

[...]

f. 511:

B) DO SIMPLES:

Emérito Julgador, a Requerente não pode concordar também com a exclusão do SIMPLES.

Conforme os fundamentos já expostos no capítulo anterior, a Requerente jamais realizou atos de embargos e/ou fraudulentários com intuito de promover evasão fiscal ou obstacularizar [sic] o trabalho do Auditor Fiscal.

Vale ressaltar que a Requerente entregou todos os extratos das contas dos bancos indicados pelo Auditor Fiscal.

Como bem ficaram consignados no Termo de Verificação Fiscal, os extratos do banco Alvorada (últimos a serem entregues) foram entregues em setembro de 2008, muito antes da intimação da lavratura do Auto de Infração, em dezembro de 2.008.

Além disso, todas as instituições financeiras entregaram os extratos, por meio magnético, possibilitando o integral cumprimento do trabalho do Auditor.

Com relação aos livros e documentos contábeis, ficou perfeitamente consignado e provado que a Requerente sofreu extravios de importantes informações.

A reestruturação da contabilidade, como já informado, não pode ser realizada nos prazos exíguos oferecidos pelo Auditor Fiscal.

Já quanto aos recursos depositados nas contas da Requerente, não houve qualquer omissão de receitas.

Conforme ficará provado, todos os valores foram devidamente declarados e não houve qualquer omissão da Requerente.

Não houve qualquer prática reiterada de infração à legislação tributária.

Sendo assim, requer-se que seja afastada a exclusão do SIMPLES.

Em seguida, argumenta que a exclusão de ofício do Simples Federal não poderia retroagir, em face das garantias constitucionais de irretroatividade decorrente do princípio da legalidade, da lei tributária (f. 512), com base em excertos doutrinários e em precedentes administrativos que colaciona.

Sobre o valor dos depósitos de origem não comprovada, utilizado na constituição do crédito tributário referente ao IRPJ, assim diz a impugnante a partir da f. 516, com apoio em decisões administrativas cujas ementas transcreve:

C) DAS RECEITAS:

Emérito Julgador, o Auto de Infração descreveu todos os valores creditados nas contas da Requerente e incluiu na Autuação, como receitas omitidas.

Entretanto, não houve qualquer critério para observar a possibilidade de exigência dos tributos.

Em primeiro lugar, tem-se que a Requerente apresentou a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica com todos os valores referentes às mercadorias vendidas no período.

Todas as quantias recebidas mensalmente foram discriminadas [sic] no Auto de Infração e foram devidamente tributadas com base nas regras do SIMPLES (9.317/96) vigente à época de cada fato gerador.

Entre janeiro de 2.003 a dezembro de 2.004, a Requerente recebeu R\$ 215.229,59. Valores estes integralmente tributados.

Em segundo lugar, pela planilha em anexo, com base nos extratos do banco Alvorada, constata-se que devem ser excluídos como receitas tributáveis (sem destaque no original):

- a) Devolução de cheques;*
- b) Diferença de PG de DPL;*
- c) Estorno de CPMF;*
- d) Estorno de Tarifa de Saldo Excedido;*
- e) TROCO DPL PAGA 050603;*
- f) CREDITO REGULARIZAC. JUROS DEVE*

Nos mesmos extratos, entretanto, não foram excluídos os "ESTORNO DEP CH OUT BANCOS", ou seja, cheques que foram devolvidos por algum motivo (ausência de fundos, por exemplo).

A devolução de cheque, certamente, ocasiona um prejuízo à Requerente e não uma receita tributável.

Tal situação se repetiu nos extratos do banco HSBC.

O conceito de prejuízo e despesa não integra a base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

*No mesmo sentido, em **terceiro lugar**, a Requerente recebeu dois créditos, nos meses de outubro e dezembro de 2.004, nos valores de R\$ 10.000,00 e R\$ 5.000,00, respectivamente.*

Empréstimos também não representam ganhos, faturamento ou receita da Requerente e também não podem ser incluídas em qualquer base de cálculo do tributo.

*Em **quarto lugar**, em novembro de 2004, foi depositado na conta da Requerente, no banco HSBC, valores a título de contrato de câmbio.*

No histórico da movimentação, constata-se a expressa previsão de depósito referente à "CAMBIO EXPORT 000437".

Valores a título de exportação são imunes e isentos nos termos da Constituição Federal e da legislação ordinária (art. 14, inciso VIII, da MP nº2.15835, de 2001, e art. 6º, inciso III, da Lei nº10.833, de 2003, artigo 14, § 1º, da MP 2.15835/ 2001.

[...]

*Em **quinto lugar**, os valores remanescentes são oriundos de descontos de cheques, na qual a Requerente aplicava o deságio de 2,5%. Trata-se, portanto, de uma receita financeira, legalmente prevista.*

A planilha em anexo demonstra os valores e a alíquota aplicada pela Requerente.

Diante destas disposições, constata-se que o arbitramento foi realizado de forma completamente irregular.

O auto de infração está viciado de forma insanável, motivo pelo qual requer-se a anulação do auto.

A partir da f. 518, a impugnante discorre a respeito da exigência de multa, como se transcreve a seguir, e enfatiza o entendimento da segunda instância administrativa de que não se pode agravar (embora a impugnante aparentemente equipare a semântica de "agravar" à de "qualificar") a multa quando a falta de apresentação de livros e de documentos autoriza o arbitramento do lucro:

D) DA MULTA:

Em suposta hipótese de ser mantida a autuação, devese promover a exclusão da multa qualificada de 112,5%.

De forma flagrante, tem-se que a Requerente jamais agiu com dolo ou intuito de fraude.

O arbitramento foi operacionalizado com base em extratos bancários fornecidos pela própria Requerente.

Caso houvesse o intuito de prejudicar o trabalho fiscal, a Requerente seria completamente omissa.

No entanto, a Requerente sempre respondeu pontualmente as intimações fiscais, informando ao Auditor a situação contábil da empresa e, quando necessário, solicitando a concessão de prazo.

f. 519:

O Conselho de contribuintes tem entendimento unânime no sentido de que a multa qualificada somente é justificável quando há provas do dolo e da fraude do contribuinte, requisitos estes não presentes na situação:

[...]

f. 521:

[...]

Nesta última decisão, o Conselho Superior define que o dolo do agente deve ser evidenciado, inclusive demonstrando a intenção e o objetivo do contribuinte "fraudador".

No presente caso, a Requerente, espontaneamente, apresentou os extratos para que o Auto de Infração, que o Auditorfiscal entendeu cabível, fosse confeccionado.

Assim, fica evidente a ausência do dolo e a necessidade de exclusão da multa qualificada.

Neste ponto, é importante observar que a qualificadora do artigo 44, parágrafo 2º, da lei 9.430/96 foi instituída pela lei nº 11.488, do ano de 2.007:

[...]

Os fatos geradores, por sua vez, dos tributos ora exigidos teriam ocorridos em 2.003 e 2.004.

Outra vez, verifica-se uma violação do princípio da irretroatividade da lei tributária, pois uma lei de 2007 está sendo aplicada em fatos geradores ocorridos quatro e três anos anteriores.

A partir da f. 523, requer a impugnante a realização de prova pericial com vistas a "I) demonstrar e comprovar que o arbitramento incidiu sobre valores que não compõe o lucro, a receita e o faturamento da pessoa jurídica;" e afirma que "Os fundamentos legais para realização da perícia estão expostos no capítulo II Do Mérito, letras C) DA RECEITA.", acima transcrito, embora não se tenha podido confirmar essa

afirmação, quanto a exposição de fundamentos legais para

realização de perícia; indica como seu perito Jaison Gamba, contador, e formula os quesitos às f. 523/524.

Finalmente, requer às f. 524/525:

V DO PEDIDO:

Diante de todo o exposto, vem requerer a Vossa Senhoria:

*a) Preliminarmente, a **EXCLUSÃO** das competências que tiveram seus fatos geradores realizados anteriormente a 10 de dezembro de 2.003, inclusive, em razão da operacionalização da decadência;*

*b) No mérito, a **ANULAÇÃO** e o arquivamento do Auto de Infração, em virtude da ausência de embaraço da fiscalização, da ilegalidade da exclusão do Simples, da irretroatividade de exclusão do Simples e pela inclusão no arbitramento de valores que não possuem características de receitas;*

*c) a **ANULAÇÃO** do termo de embaraço, diante da Requerida ter prestado todos os esclarecimentos possíveis, apresentados todos os documentos e da tempestiva justificativa da não juntada de documentos;*

*d) a **ANULAÇÃO** da Exclusão do Simples, em virtude da ausência de motivos legais e fáticos que caracterizam violação da lei tributária;*

*e) caso não entenda pela **ANULAÇÃO** da Exclusão do Simples, requer-se que a exclusão produza efeitos somente a partir da realização do termo de embaraço conforme decisão do Conselho de Contribuintes;*

*f) caso não entenda pela **ANULAÇÃO** do Auto de Infração, requer-se que seja **DETERMINADA [sic] A EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ARBITRAMENTO** dos valores recebidos pela Requerente a título de empréstimo, recebidos pela Requerente a título de exportação, os correspondentes a cheques devolvidos e os valores referentes ao desconto de cheques com deságio de 2%;*

*g) a **REDUÇÃO PROPORCIONAL** da multa de mora e juros, caso seja deferido o pedido "f";*

*h) que afaste a **MULTA QUALIFICADA** em virtude dos fundamentos anteriormente expostos;*

i) a produção de prova pericial e documental, com a intimação do perito nomeado e da Requerente para apresentar eventualmente os documentos a serem periciados, em data e local previamente designados.

A impugnação às f. 540 a 565, relativa à CSLL é idêntica à do IRPJ.

Como já explicitado, às f. 450 a 485 consta impugnação à exigência de contribuição ao PIS/Pasep, que será a partir de agora cotejada com as anteriores (IRPJ e CSLL) e cujos pontos específicos serão destacados para análise no voto subsequente.

Nesta impugnação, a partir da f. 468, a pessoa jurídica aborda:

D) DA INCLUSÃO DO ICMS E DO ISS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS:

A base de cálculo do PIS, segundo entendimento exposto no Auto de Infração, é a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

De forma recente, o Supremo Tribunal Federal vem definindo, através do julgamento do Recurso Extraordinário nº 240.7852/MG, que o ICMS não pode integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Isso porque, receita, nas palavras do eminente doutrinador Aliomar Baleeiro, é "a entrada que, integrando-se no patrimônio da empresa sem quaisquer reservas, condições ou correspondências no passivo, vem acrescer seu vulto, com elemento novo e positivo.

f. 469:

Ou seja, receita é a entrada de dinheiro nos cofres de determinada empresa de modo permanente, sem que esteja sujeito à condição devolutiva ou correspondente baixa patrimonial.

Assim, flagrantemente, o STF vem manifestando posicionamento no sentido de afastar a incidência do ICMS sobre a base de cálculo do PIS e da COFINS.

[...]

f. 471:

Os Tribunais Regionais Federais, seguindo a linha de posicionamento, já vêm decidindo pela exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins e também do PIS.

f. 472:

Sendo assim, o mesmo entendimento deve ser aplicado in casu.

Quando da elaboração do auto de infração, na base de cálculo do PIS foi incluído o valor do ICMS, de competência estadual, e do ISS, de competência municipal.

O ICMS e o ISS, como é cediço, não são faturáveis para a Requerente, mas sim, respectivamente, para o Estado de Santa Catarina e para os respectivos Municípios, e, portanto, não deve englobar o faturamento ou receita de uma empresa.

Agora que a constitucionalidade da base de cálculo da COFINS e do PIS (desconsideração dos valores dos tributos como receitas tributáveis) está sendo consolidada pelo Supremo Tribunal Federal, é imprescindível determinar a retificação dos valores cobrados.

Seis dos onze ministros da Suprema Corte — dentre eles o Ministro Relator Marco Aurélio de Mello, Ricardo Lewandowski, Carlos Britto, Cezar Peluso, Carmem Lúcia e Sepúlveda Pertence — já votaram no sentido de declarar de uma vez por todas a inconstitucionalidade da exigência fiscal referenciada; o que demonstra concreta probabilidade de que será adotado o entendimento de que o ICMS deve ser excluído da base de cálculo do PIS.

f. 473:

Assim sendo, requer seja afastada a exigência do PIS sobre o valor do ICMS e do ISS, determinando-se, conseqüentemente, a realização de novo cálculo para indicar o real valor exigido.

E) DO PIS E COFINS SOBRE RECEITA FINANCEIRA:

Conforme demonstram os Autos de Infração, exige-se a contribuição ao PIS sobre receitas sobre vendas de produtos, prestação de serviços, descontos obtidos, lucro de aplicação financeira e receitas diversas, com fulcro na lei 9.718/98.

Ocorre que as referidas contribuições não podem incidir sobre os descontos obtidos, lucro de aplicação financeira e receitas diversas, porque não fazem parte do faturamento da Requerente.

O artigo 195, I, sob a égide da Constituição Federal de 1988, dispunha:

[...]

Sob a vigência dos dispositivos acima mencionados foi editada a Lei n.º 9.718/98, que alterou a legislação sobre o tema, determinando:

[...]

f. 474:

Conforme se denota da legislação acima destacada, a Lei n.º 9.718/98 determina que o PIS será calculada [sic] sobre o faturamento, assim entendida a receita bruta da pessoa jurídica, e esta não mais será apurada em conformidade com a legislação do Imposto de Renda, mas sim por força da nova lei sob a totalidade das receitas auferidas.

Ocorre que, o conceito de faturamento está relacionado com o ato de faturar, emitir fatura de venda mercantil ou prestação de serviços.

[...]

f. 475:

Em face das lições acima transcritas, fica evidente que o conceito de faturamento não se coaduna com o conceito de faturamento disposto na Lei nº 9.718/98, que ao ampliar o conceito constitucional de faturamento criou outra fonte de manutenção e financiamento da seguridade social.

No entanto, de acordo com o artigo 195, § 4º (anteriormente transcrito), para tanto deve ser observado o disposto no artigo 154, I, ou seja, tal instituição somente poderia acontecer através de Lei Complementar, conforme se depreende de texto abaixo reproduzido:

"A União poderá instituir:

I — mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprio dos discriminados nesta Constituição;" Após transcrever ementa de decisão do Superior Tribunal de Justiça STJ, conclui, à f. 476:

Desse modo, flagrante está a inconstitucionalidade que macula a exigência do PIS nos moldes da Lei n.º 9.718/98, pois, houve evidente alargamento da base de cálculo dos tributos, contrariando o disposto nos arts. 195, I e § 4º e 154, I.

Visto isto, é imprescindível que seja afastada a incidência da Cofins sobre os valores de descontos obtidos, lucro de aplicação financeira e receitas diversas.

Os argumentos relativos à multa são os mesmos da impugnação ao Auto de Infração do IRPJ e não serão aqui repetidos.

No item relativo à perícia, foram acrescentados pela impugnante subitens referentes ao ICMS e ao ISS que, no entender da impugnante, deveriam ser excluídos da base de cálculo da contribuição.

Do mesmo modo, foram incluídos no Pedido subitens correspondentes à pretendida exclusão dos valores do ICMS e do ISS da base de cálculo da contribuição.

*A impugnação relativa à exigência fiscal a título de **COFINS** consta às f.575 a 610 e se iguala à do PIS/Pasep.*

Impugnação específica da exclusão de ofício do Simples Federal, além do que consta sobre esse tema nas impugnações acima enumeradas, encontra-se às f. 314/315, nos seguintes termos:

Em resposta a seu Termo de Intimação Fiscal nº 0008 datado de 21/10/2008, e recebido em 24/10/2008, temos a informar que esta intimação veio sobrepondo a 007 de 15/10/2008, com solicitações similares.

É impossível detalhar o solicitado em tão exíguo tempo, pois requer um trabalho de perícia e conciliação de toda a movimentação.

Pois para juntar comprovantes das operações descritas em nossa resposta de 31/10/2008, seria necessário solicitá-las a várias instituições, demandando um prazo aproximado de 120 dias, para preparação de planilhas individualizadas e cronológicas, como requer a autoridade, identificando as receitas tributáveis e não tributáveis, pois depósito não é comprovação de receita.

*Com referência ao Termo de Exclusão ADE 52 de 21/10/2008, achamos injusto, pois o motivo que deu ensejo a exclusão trata-se de um erro administrativo, cfe disposto na **página 6 parágrafo 1**. As Receitas foram devidamente informadas a Receita Federal, e se tal elevação de alíquota não foi observada no ato do recolhimento, este fato a Receita poderia apurar após a entrega da declaração, aliás, já havíamos pago essas diferenças através de intimações, e é injusto haver Punição dupla, uma vez que foram pagos multa e juros pelo erro cometido, e a exclusão ensejaria **punição dupla**.*

Outro fato a se verificar é a irretroatividade da lei pois o ato pode valer somente a partir do mês subsequente a notificação, porque o contribuinte é a parte hipossuficiente da relação. O Fisco é detentor de todo o aparato tecnológico e humano para verificar situações supostamente irregulares.

Salientamos que em consulta ao site da Receita Federal em 12/11/2008, constatamos a instauração de Processo 13971.004736/2008-87, a qual desconhecemos a origem, pois, estamos em prazo de cumprimento de intimação.

Diante de todo o acima, exposto requer que se torne nulo o ADE 52/2008, pelos motivos acima, e nos seja concedido tempo hábil para apurar a origem do solicitado nas intimações 007 e 008.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ/Florianópolis/SC) julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, conforme decisão proferida no Acórdão nº 07-29.632, de 27 de julho de 2012, cientificado ao contribuinte em 23/08/2012, conforme o Aviso de Recebimento (AR).

O mencionado acórdão está assim ementado:

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

Ano-calendário: 2003, 2004

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. OMISSÃO DE RECEITAS. EFEITOS RETROATIVOS.

Exclui-se de ofício do Simples Federal por determinação legal, com efeitos a partir do mês de ocorrência da infração, posteriormente reiterada, a pessoa jurídica que, em todos os períodos de apuração mensal do ano calendário objeto do procedimento fiscal de ofício, omitiu grande parte de sua receita bruta mensal auferida (base de cálculo do Simples Federal), constatada pela falta de prova da escrituração das contas bancárias de sua titularidade e pela falta de comprovação, mediante documentos hábeis e idôneos, da origem dos valores depositados/creditados nas mesmas.

OMISSÕES DO REGISTRO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracterizam-se como omissão de receita, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2003, 2004

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO ANTERIOR À EXCLUSÃO DEFINITIVA DO SIMPLES. ATIVIDADE VINCULADA.

Em homenagem ao princípio jurídico da indisponibilidade do crédito tributário, este deve ser constituído de ofício pela autoridade administrativa em atividade vinculada, tão logo constatada qualquer infração à legislação, a fim de preservá-lo da decadência; é garantido ao sujeito passivo o exercício de seu direito ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes, entre esses o direito à suspensão dos efeitos da exclusão do Simples Federal e da exigibilidade do crédito tributário lançado até tornarem-se definitivas a exclusão do Simples Federal e a constituição do crédito tributário na instância administrativa.

OMISSÃO DE REGISTRO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Os valores creditados em conta corrente bancária de sua titularidade, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, caracterizam omissão de registro de receita, que será adicionada à base já declarada, para o arbitramento do lucro, quando o contribuinte deixar de registrar em sua escrituração contábil (ou, alternativamente, em Livro Caixa) a existência e a movimentação financeira de contas bancárias de sua titularidade.

**ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE
ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL/LIVRO CAIXA.
MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA.**

A falta de escrituração contábil, ou de Livro Caixa, que contenha a movimentação financeira realizada por meio das contas bancárias de titularidade da pessoa jurídica, implica o arbitramento do lucro.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano calendário: 2003, 2004

**LANÇAMENTOS DECORRENTES. CONTRIBUIÇÃO
SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL,
CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO
SOCIAL (PIS/PASEP) E CONTRIBUIÇÃO PARA O
FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se ao lançamento decorrente a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

**ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE
ILEGALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS
INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.**

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

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.
CONTROVÉRSIAS.**

A instância de julgamento da administração tributária federal não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

**PEDIDO DE PERÍCIA CONTÁBIL.
PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.**

É prescindível e por isso deve ser indeferida a realização de perícia contábil se os elementos que constam nos autos se revelam suficientes para a adequada formação do convencimento do julgador e solução da lide, mormente quando o litígio, do modo que se apresenta, não demanda conhecimento técnico especializado, não podendo servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que lhe cabia ter

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da mencionada decisão em 23/08/2012, conforme Aviso de Recebimento (AR), a contribuinte protocolizou recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em 21/09/2012.

A Recorrente em sede recursal, traz, no essencial os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, e o faz sob os seguintes títulos nos quais alega que:

I- DA DECADÊNCIA

- diante da intimação da Recorrente em **10 (sic) de dezembro de 2008**, argúi a decadência do direito de o Fisco constituir o lançamento e exigir os supostos créditos tributários anteriores a **10 de dezembro de 2003**, nos termos artigo 150, parágrafo 4º, do CTN;

- discorda do acórdão recorrido que, por maioria de votos, afastou a decadência, sob o argumento de inaplicabilidade do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, ante a conjeturada existência de "dolo", sendo hipótese de aplicação do inciso I, do artigo 173 do CTN;

- quando da lavratura e imposição da multa, a autoridade também não tipificou a Recorrente em nenhuma das situações elencadas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Pois, se a conduta da Recorrente tivesse sido dolosa, tendenciosa, deliberada, ou associada às situações previstas nos artigos 71 72 e 73 da Lei 4.502/64, o órgão fiscal teria imputado a multa de ofício qualificada, afinal, nos artigos citados encontram-se as definições de sonegação, fraude e conluio, ambos na modalidade dolosa;

- deste fato (inexistência de constatação de fatos que ensejassem a aplicação da multa de ofício qualificada - arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64), afastada está qualquer pretensão de se caracterizar o dolo, razão pela qual há que se aplicar ao caso dos autos o termo *a quo* decadencial do art. 150, §4º, CTN, conforme vem entendendo os Tribunais Federais

- fica evidente a ausência do dolo. Conclusão esta também obtida pelo agente fiscal que não aplicou a multa qualificada dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502/64, como reconhecido no voto divergente.

II - DO CERCEAMENTO DE DEFESA ANTE O INDEFERIMENTO DA PROVA PERICIAL

- é equivocada a conclusão do acórdão recorrido. Isto porque está estampado, nas razões de impugnação, notadamente no concernente às razões do pedido da prova pericial e das razões de demonstração de que o arbitramento incidiu sobre valores que não compõe o lucro, a receita e o faturamento da pessoa jurídica, e ainda, da demonstração de que a exigência da contribuição incide sobre receitas financeiras, a presença dos elementos e requisitos ensejadores da realização da prova pericial;

- não procede a alegação constante na fundamentação do acórdão recorrido, no que diz respeito a inexistência de provas contidas nos autos, passíveis de serem analisadas pela perícia, porque a Recorrente juntou na Impugnação e ainda durante o início do procedimento fiscal, extratos e planilhas que demonstram que o arbitramento incidiu sobre valores que não compõe o lucro, a receita e o faturamento da pessoa jurídica e, ainda, da demonstração de que a exigência da contribuição incide sobre receitas financeiras;

- a perícia comprovaria que jamais houve omissão de receitas e que as exigências tributárias são completamente indevidas. Assim, resta evidente a necessidade de ANULAR A DECISÃO PROFERIDA, para determinar a realização da prova pericial, ante o flagrante cerceamento de defesa ocorrido pela negativa da produção de tal prova.

III - DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO - EXCLUSÃO DO SIMPLES - PROVA PERICIAL

- a prova pericial comprovaria a veracidade das Informações constantes na planilha anexada à Impugnação;

- com base nos extratos do Banco Alvorada, provar-se-ia a origem lícita das receitas e da exigência de tributos sobre: Devolução de cheques; Diferença de PG de DPL; Estorno de CPMF; Estorno de Tarifa de Saldo Excedido; *TROCO DPL PAGA 050603*; CREDITO REGULARIZAC. e JUROS DEVE ;

- nos mesmos extratos, não foram excluídos os "*ESTORNO DEP CH OUT BANCOS*", ou seja, cheques que foram devolvidos por algum motivo (ausência de fundos, por exemplo);

- a devolução de cheque, certamente, ocasiona um prejuízo à Recorrente e não uma receita tributável;

- a Recorrente certamente não omitiu receita, mas teve prejuízo. Prejuízo este que também não é base de cálculo do Simples e por isso não necessita ser declarado;

- no mesmo sentido, a Recorrente recebeu dois créditos, nos meses de outubro e dezembro de 2004, nos valores de R\$ 10.000,00 e R\$ 5.000,00, respectivamente;

- empréstimos também não representam ganhos, faturamento ou receita da Recorrente e também não podem ser incluídas em qualquer base de cálculo do tributo, inclusive para o Simples;

- novamente, não há ocorrência de omissão de receita;

- de forma clara resta comprovado que, em novembro de 2.004, foi depositado na conta da Recorrente, no banco HSBC, valores a título de contrato de câmbio;

- no histórico da movimentação, consta a expressa previsão de depósito referente à "*CAMBIO EXPORT 000437*";

- valores a título de exportação são imunes e isentos nos termos da Constituição Federal e da legislação ordinária (art. 14, inciso VIII, da MP nº 2.158-35, de 2001, e art. 6º, inciso III, da Lei nº 10.833, de 2003, artigo 14, § 1º, da MP 2.158-35/2001;

- há inúmeros valores oriundos de descontos de cheques, na qual a Requerente aplicava o deságio de 2,5%. Trata-se, portanto, de uma receita financeira, legalmente prevista;

- a planilha em anexo demonstra os valores e a alíquota aplicada pela Recorrente. Sobre tal receita não incide o Simples, razão pela qual não há como falar em omissão de receita;

- tendo em vista que a decisão não aceitou as razões de Impugnação da Recorrente, mas também negou a realização da prova pericial, conclui-se pela completa contradição das

conclusões da decisão. Ou a ilegalidade dos autos de infração e da exclusão do Simples é afastada pelos documentos e fundamentos expostos ou a prova pericial, nos moldes e fundamentos já requeridos, deve ser admitida;

- reitera a prova pericial, para, então, comprovar a inexistência de omissão de receita, uma vez que o arbitramento incidu sobre valores que não compõe o lucro, a receita e o faturamento da Recorrente, e ainda, que a exigência da contribuição incide sobre receitas financeiras, fatos estes que além de afastar a presunção de omissão de receitas, também afastam a legalidade da exclusão do SIMPLES.

IV - DA INEXISTÊNCIA DE EMBARAÇO E INAPLICABILIDADE DA RESPECTIVA MULTA

- a autoridade fiscal lavrou Termo de Embargo e correspondente Representação (esta em processo próprio), em razão do conjecturado descumprimento de prazos por ela determinados para apresentação de elementos de escrita fiscal, aplicando multa de 112,5 %;

- toda conduta da Recorrente sempre foi realizada com intuito de observar as corretas disposições das legislações tributárias e assim promover o pontual e devido recolhimento dos tributos;

- no início do ano de 2008, passou por inúmeras dificuldades, com extravio de documentos fiscais e contábeis, dos anos de 2002 à 2007, conforme narrado no Boletim de Ocorrência (cópia anexada à Impugnação);

- se houvesse a intenção de embaraçar a fiscalização, o extravio de documentos não seria levado ao conhecimento da autoridade policial;

- após a primeira intimação, a Recorrente conseguiu providenciar a juntada de todos os atos constitutivos, possibilitando ao Auditor-Fiscal tomar conhecimento do Contrato Social, das alterações societárias e todas as disposições que regem o funcionamento da Recorrente;

- diante das dificuldades, a Recorrente não conseguiu entregar os documentos exigidos, justamente porque dentre os documentos extraviados constavam o Livro Caixa, o Livro de Registro de Inventário e os documentos que fundamentavam as informações dos livros. Com isto, os livros e documentos ainda existentes eram incompletos ou não podiam ser comprovados;

- durante os procedimentos de fiscalização, no ano de 2008, a Recorrente não mediu esforços para reconstruir a sua contabilidade, porém não obteve sucesso;

- durante os trabalhos de reestruturação da contabilidade, o Auditor-Fiscal intimou a Recorrente a apresentar os extratos bancários das contas mantidas no período fiscalizado. Com isto, entendeu-se que as intimações anteriores (para entrega dos documentos fiscais) estavam suprimidas, tendo em vista que a fiscalização iria se concentrar sobre as receitas obtidas;

- em relação aos extratos, é notório que as instituições financeiras, apesar dos clientes quitarem regularmente suas tarifas, impõem inúmeras restrições para fornecimento de extratos e outras informações das próprias contas dos clientes. Destaca-se que a entrega dos dados das contas mantidas no Banco do Brasil e do HSBC foram pontuais;

- para não demonstrar má-fé, a Recorrente entregou os próprios originais dos extratos do HSBC;
- conforme exposto no Termo de Verificação Fiscal, após cinco meses do Início do procedimento administrativo, o Auditor reiterou a apresentação dos livros contábeis;
- auxiliando no trabalho do auditor, a Recorrente demonstrou que apresentou pedido de extratos ao Banco Bradesco. No entanto, necessitou aguardar o deferimento da solicitação e o fornecimento de extratos;
- a Recorrente apresentou os atos constitutivos e os extratos bancários, tão logo foram disponibilizados pelos bancos;
- de forma justificada, em razão dos extravios, a Recorrente demonstrou a impossibilidade de apresentar os documentos e livros contábeis, no prazo mencionado pelo Auditor-Fiscal;
- o Auditor lavrou (sem motivos) o Auto de Embaraço e informou a expedição de movimentação financeira aos bancos Alvorada e HSBC;
- em setembro de 2008, após receber da instituição financeira, a Recorrente, de forma voluntária, encaminhou os extratos do banco Alvorada ao Auditor;
- suposto atraso da Recorrente no fornecimento dos extratos bancários não pode servir de fundamento para o suposto embaraço, muito menos para o agravamento da multa aplicada;
- se o próprio Auditor Fiscal teve a total possibilidade de utilizar-se destes extratos para realizar os autos de infração, no mês de novembro de 2008 (conforme prova em anexo), inexistem motivos para configurar quaisquer embaraços;
- a Recorrente sempre respondeu pontualmente as intimações fiscais, informando ao Auditor a situação contábil da empresa e, quando necessário, solicitando a concessão de prazo;
- é incabível o agravamento da multa de ofício para 112,5% quando a ausência de apresentação à fiscalização dos livros fiscais e contábeis de escrituração obrigatória autoriza o arbitramento do lucro e não comprovado o embaraço à fiscalização.

V - EXCLUSÃO DO SIMPLES - IMPOSSIBILIDADE DE RETROAGIR EFEITOS

- não pode concordar com a exclusão do SIMPLES, tendo em vista a inexistência da infração imputada, qual seja, a *"omissão do registro da maior parte de sua receita bruta mensal na base de cálculo do Simples Federal"*, nos meses dos anos-calendário de 2003 e 2004;
- a ausência de omissão de receitas será cabalmente comprovada, após a realização da prova pericial;
- jamais realizou atos de embaraços e/ou fraudatórios com intuito de promover evasão fiscal ou obstacularizar o trabalho do Auditor-Fiscal, tanto que os autos de infração foram lançados, conforme exige a legislação;
- se o Conselho, mesmo diante das provas e fundamentos apresentados pela Recorrente, entender que é possível aplicar a sanção da exclusão do Simples, os efeitos da exclusão não

podem retroagir a 1º de janeiro de 2003. Porque aplicando o princípio constitucional da irretroatividade, a exclusão do Simples, se for o caso, somente poderia produzir efeitos a partir de 10 de dezembro de 2008, ou seja, após a intimação da decisão de exclusão do Simples

Finalmente requer:

a) DAR PROVIMENTO AO RECURSO, para reformar o acórdão recorrido, a fim de **reconhecer a decadência dos supostos créditos cujos fatos geradores sejam anteriores a 10 de dezembro de 2003**, nos termos do § 4º, do art. 150, do CTN;

b) DAR PROVIMENTO AO RECURSO, para **reconhecer o cerceamento de defesa** e, por consequência, **anular o acórdão recorrido e determinar a realização da prova pericial requerida nos termos da impugnação**;

c) DAR PROVIMENTO AO RECURSO, tendo em vista a inexistência da omissão de receitas, para **ANULAR** o lançamento dos tributos IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS e **ANULAR** a decisão que excluiu a Recorrente do SIMPLES;

d) Caso seja mantida a exclusão do SIMPLES, **DAR PROVIMENTO AO RECURSO** para determinar que os efeitos da exclusão do SIMPLES, produza efeitos a partir da publicação da decisão, afastando a violação dos efeitos retroativos;

e) Caso seja mantida a exigência dos créditos tributários, **DAR PROVIMENTO AO RECURSO**, para reformar o acórdão recorrido, a fim de **reconhecer a inexistência de embaraço à fiscalização**, e, por consequência, **anular o termo de embaraço e excluir a multa de 112,5%**.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a contribuinte foi excluída do Simples pelo ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 52, de 21 de outubro de 2008 (fl.301), com efeitos a partir de *1º de janeiro de 2003*, em virtude de *prática reiterada de infração à legislação tributária, conforme disposto no inciso V do artigo 14 da Lei nº9.317/96*.

Consta do relatório que, em razão da exclusão do SIMPLES FEDERAL e em vista de a pessoa jurídica não ter apresentado contabilidade, escrita fiscal nem Livro Caixa aptos a demonstrar, entre outros, a sua movimentação financeira, portanto, não apresentando escrituração suficiente para apuração do Lucro Real, foi arbitrado o lucro para fins apuração do IRPJ e da CSLL.

Consta também do relatório que além do IRPJ e da CSLL foram apuradas as Contribuições Sociais do PIS e da Cofins, e que, foram lançados os tributos acrescidos de multa de ofício de 75% sobre os valores apurados *com base na declaração indevida pelo Simples Federal*, e, de 112,5 % sobre os valores decorrentes da omissão de receitas tributáveis,

apurados com base em depósitos bancários de origem não comprovada, conforme o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante dos autos de infração do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins relativos aos anos calendário de 2003 e 2004.

Passemos inicialmente à análise em relação ao ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 52, de 21 de outubro de 2008 que, conforme afirmado acima, a contribuinte foi excluída do Simples, em virtude de *prática reiterada de infração à legislação tributária, conforme disposto no inciso V do artigo 14 da Lei nº9.317/96*, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2003.

Para tanto, transcrevo a seguir o mencionado ato de exclusão bem como a correlata fundamentação legal:

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 52, de 21 de outubro de 2008.

Exclui pessoa jurídica do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES).

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM BLUMENAU/SC, no uso das atribuições previstas no § 3º do artigo 15 da Lei nº9.317, de 5 de dezembro de 1996, e de acordo com o disposto no artigo 14, inciso V e § único, e no artigo 15, inciso V. da Lei 9317, de 05 de dezembro de 1996, bem como tudo mais constante no processo administrativo nº13971.004379/200857, RESOLVE:

Art. 1º Excluir, do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte SIMPLES —instituído pela Lei nº 9.317/96, a pessoa jurídica de PASSOLINI COMERCIAL E INDUSTRIAL LTDA, inscrita no CNPJ sob nº 79.520.441/000174, pela prática reiterada de infração à legislação tributária, conforme disposto no inciso V do artigo 14 da Lei nº9.317/96.

Art. 2º A exclusão de que trata este ato produz efeitos retroativos a 01 de janeiro de 2003, nos termos do artigo 15, inciso V, da Lei 9317/96, podendo ser impugnada no prazo de 30 dias a partir da ciência deste ato, conforme dispõe o art. 15 do Decreto 70.235/72.

...

Lei nº 9.317/96:

...

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

...

V - prática reiterada de infração à legislação tributária;

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

...

V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.

...

§ 3º A exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo. (Incluído pela Lei nº9.732, de 11.12.1998)

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.

...

Consta da Representação Administrativa (fls.292/298):

No curso do procedimento fiscal no 0920400.2008.00015-9, instaurado para apurar indícios de omissão de receitas no AC I. 2003 e 2004, o contribuinte fora inicialmente intimado, pelo termo de fl. 37, a apresentar documentos e a escrituração à qual se encontrava obrigado a escriturar, nos termos do regime simplificado instituído pela Lei no 9.317/96 (SIMPLES FEDERAL).

Buscando alternativas ao silêncio e inação do contribuinte lavrou-se nova intimação, à fl. 56, para entregar extratos bancários, outra intimação, fl.184, para reiterar a requisição dos livros aos quais estava obrigado a escriturar, e outra intimação, à fl. 186, requisitando o Livro RAICMS, todos igualmente ignorados, atendendo apenas parcialmente à intimação de fl. 56 pela entrega dos extratos da conta mantida no BANCO DO BRASIL, preterindo a apresentação do extrato legível da conta mantida no HSBC, ao argumento de que havia recebido de forma ilegível, conforme apresentados às fl. 117 e seguintes, como se assim devesse ser admitido no presente procedimento, e no BANCO ALVORADA, alegando ter solicitado à instituição a remessa diretamente à DRF/Blumenau, buscando esquivar-se de sua responsabilidade pessoal no cumprimento da intimação, conforme o teor das cartas de fl. 191 e seguintes.

*Nesse contexto lavrou-se o **Auto de Embaraço de fl. 193**, e foram emitidos, em 27/08/2008, os RMF no 0920400.2008.00026-4, à fl. 200, e 0920400.2008.00027-2, à fl. 202, ambos com base na solicitação de fl. 198.*

Em 05/09/2008 o contribuinte apresenta manifestação formal à fl.223, contra o Auto de Embaraço, descrevendo as razões que entende lhe assistir, dentre as quais destaca-se o desconhecimento da absorção do BANCO ALVORADA pelo BRADESCO.

...

Os extratos bancários do BANCO DO BRASIL, à fl. 59 e seguintes, e os extratos contidos nos arquivos magnéticos remetidos pelo HSBC e BANCO ALVORADA, apresentam evidências de omissão de receitas, especialmente quando cotejados os créditos lançados em conta com a receita bruta declarada nas DAS relativas aos AC de 2003, de fl. 1 e seguintes, enquadrada como ME, e 2004, de fl. 19 e seguintes, já como EPP6. A Tabela 1 abaixo demonstra os valores dos créditos lançados nas contas correntes dos bancos, cujos totais apresentam significativa discrepância em relação à receita bruta declarada no período.

Tabela 1 -Créditos em conta corrente x Receita bruta declarada

...

Fonte: Banco do Brasil, HSBC, Banco Alvorada, DAS/2004 e DAS/2005.

...

Observa-se que os subtotais anuais de créditos chegam a quase 7 vezes a receita bruta total, em 2003, e quase 4 vezes, em 2004.

O confronto entre a receita bruta declarada e os créditos bancários confere melhor clareza às indicações de omissão, conforme demonstrado na Tabela 2 abaixo.

Tabela 2 -Relação percentual entre créditos em conta corrente e receita bruta

...

Verifica-se uma variação de 6,2% (jan/2003) até 93,5% (abr/2004) nos totais mensais, assim como uma variação de 14,9% acumulada em 2003, e de 28,0% acumulada em 2004.

...

O simples confronto apenas dos depósitos em cheque com a receita bruta, desconsiderando-se assim créditos igualmente relevantes, tais como recebimentos por vendas com cartão de crédito, já indica importante discrepância, conforme demonstrado na Tabela 3 abaixo.

Tabela 3— Depósitos em cheque x receita bruta

Observam-se ocorrências em que o valor dos depósitos em cheque passa de 4 vezes o valor da receita bruta declarada, como nos meses de junho e agosto de 2003.

Assim procedendo, e tomando-se a totalidade dos créditos bancários por receita bruta efetiva, ou por valores muito próximos, o contribuinte manteve-se na faixa de tributação de ME à alíquota de 3%, de janeiro a agosto de 2003, quando deveria ter iniciado o período já na faixa de tributação à 4%. Em 2004, a omissão permitiu ao contribuinte manter a receita bruta acumulada na faixa de tributação de EPP à alíquota de 5,4% durante todo o AC, quando só deveria ter sido assim tributada até setembro, passando para 5,8% em outubro, e 6,2% em novembro e dezembro.

As circunstâncias apuradas evidenciam a prática inequívoca e sistemática de omissão de receitas, visando reduzir artificialmente o tributo devido, e manter a receita bruta acumulada dentro das faixas inferiores, para as quais as alíquotas aplicadas lhe eram mais favoráveis.

...

A receita bruta foi omitida desde o primeiro período de apuração (janeiro de 2003) compreendido no objeto do presente procedimento fiscal, conforme se verifica pelos valores de receita bruta acumulada transcritos na Tabela 2. A prática estendeu-se por todo o AC de 2003 e 2004, de forma contínua e ininterrupta, configurando assim a hipótese do art. 14, V, o que sujeita o contribuinte à exclusão de ofício, com efeitos a partir de 01/01/2003.

...

Pois bem, como visto acima pela transcrição do inciso V do artigo 14, a Lei nº 9.317/96 determina a exclusão do SIMPLES de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em **prática reiterada de infração à legislação tributária, mas não se quedou em delimitar o alcance da prescrição jurídica que ocasiona certa vagueza na sua interpretação, na medida em que não explica o que vem a ser "prática reiterada"**.

Sabe-se que, regra geral, a lei tributária não retroage aos fatos pretéritos. No entanto o artigo 106 do CTN dispõe que a lei se aplica a ato ou fato pretérito, em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa.

Nesse contexto excepcional de aplicação retroativa da lei, entendo que a Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006 que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte e revoga a Lei nº 9.317/96, ao tratar das hipóteses de exclusão do Simples Nacional traz no seu bojo os limites do fenômeno jurídico "*prática reiterada de infração à legislação tributária*". Vejamos:

LC nº 123/2006

...

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

...

*V - tiver sido constatada **prática reiterada de infração** ao disposto nesta Lei Complementar;*

...

*§ 9º **Considera-se prática reiterada**, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do **caput**:*

I-a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

II-a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

Indubitavelmente, o dispositivo legal logo acima transcrito - LC nº 123/2006 -, denota natureza interpretativa, ao tornar claro em quais condições deve ser considerada a "prática reiterada" para a exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional. A mencionada lei, no caso, em nada inovou, inclusive manteve a mesma redação do inciso V da Lei nº 9.317/96. Porém esclarece aquilo que tinha significado duvidoso na aplicação de igual situação em relação ao SIMPLES. A LC nº 123/2006, vai objetivamente ao ponto, frente a omissão na Lei nº 9.317/96.

Não há falar sequer em antinomia entre as normas mencionadas (LC nº 123/2006 x Lei nº 9.317/96) já que ambas tratam do mesmo suporte fático e não possuem contradição, tampouco incompatibilidade.

Entendo que a LC nº 123/2006, não afastou a reiteração "mensal", é dizer, tanto no caso do SIMPLES como no Simples Nacional em que o fato gerador e a apuração dos tributos são mensais, tem-se que a reiteração de "idênticas infrações" ocorre em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, mas as infrações reiteradas devem estar formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento.

Com efeito, após o advento da Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006 que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte e revoga a Lei nº 9.317/96, e, em respeito ao princípio da isonomia, de acordo com o qual todos os indivíduos são iguais diante da lei, sem que haja distinção e/ou diferenciação entre eles, deve ser aplicada a noção de "*prática reiterada de infração à legislação tributária*" como definida no § 9º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006, nos casos não definitivamente julgados em que se discuta a exclusão do SIMPLES com base *no inciso V do artigo 14 da Lei nº 9.317/96*.

Nessa ordem de idéia, no caso do inciso I, acima transcrito, e, sendo o ADE expedido em 2008, quando já em vigor a Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006, que traz em seu bojo o que vem a ser "*prática reiterada*" o Fisco deve demonstrar que nos últimos cinco

anos, o contribuinte fora autuado, por duas vezes por idêntica/igual infração e mesmo assim o contribuinte repete pela terceira vez a mesma infração.

A indicada prática reiterada de infrações à legislação tributária foi caracterizada pela omissão de receitas mensais sob a sistemática do SIMPLES. A Representação Administrativa do Auditor Fiscal da Receita Federal (fls.292/300) com o objetivo de excluir a Recorrente do SIMPLES se baseou em informações da conta mantida no BANCO DO BRASIL, já apresentadas pelo contribuinte, para fins de apuração dos tributos devidos, os extratos bancários do BANCO DO BRASIL, à fl. 59 e seguintes, e os extratos contidos nos arquivos magnéticos remetidos pelo HSBC e BANCO ALVORAD, após Requisição de Movimentação Financeira (RMF).

Consta do Termo de Verificação Fiscal:

4.3 Da exclusão do SIMPLES

De posse dos extratos bancários, procedeu-se à apuração das receitas omitidas, na forma do § 1º, demonstradas na Tabela 1 (ver seção 2), onde se observa significativas discrepâncias entre os créditos efetuados nas contas e a receita bruta declarada, que ensejou a Representação Administrativa e o ADE DRF/BLU nº 52/2008, visando excluir o contribuinte da regime simplificado, por prática reiterada de infração, em cumprimento ao disposto na Lei nº 9.317/96, art. 14, V, e art. 15, V, e § 3º, abaixo transcritos.

[...]

Na situação dos presentes autos, apesar dos vários períodos de apuração mensal ou da prática sistemática adotada durante meses consecutivos dos anos calendário de 2003 e 2004, não consta que o contribuinte tenha sido autuado alguma vez pela infração "omissão de receitas". Também não há notícia nos autos de que o contribuinte tenha utilizado *de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo*, tanto que nos autos de infração lavrados para a apuração dos tributos (IRPJ, CSLL, PIS e Cofins) o autuante não aplicou a multa qualificada de 150% prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, possivelmente por não haver constatado, dolo, fraude ou simulação.

Assim, tem-se como descaracterizada a *prática reiterada de infração à legislação tributária* trazida como fundamento na Representação Administrativa para fins da expedição do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 52, de 21 de outubro de 2008, e, por consequência resta mantida a Recorrente no SIMPLES nos anos calendário de 2003 e 2004.

Vale consignar que do Termo de Verificação Fiscal (fl.431/432) constou que:

*Os valores mensais dos depósitos representam receitas omitidas sobre a qual incidiu o IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, e acréscimos legais devidos, **apurados trimestralmente sob o regime do lucro arbitrado**, conforme demonstrativos em anexo ao Auto de Infração. A multa de ofício sofreu agravamento em decorrência do embaraço à fiscalização, aplicando-se a alíquota de 112,5%.*

Verifica-se que, apesar do autuante haver lavrado o Auto de Embaraço de fl. 193, o mesmo não serviu de fundamento para a exclusão do SIMPLES, nos moldes do inciso II da Lei nº 9.317/96. O Auto de Embaraço de fl. 193, apenas foi utilizado pelo autuante para o agravamento da multa de ofício de 75% para 112,5 % sobre os valores decorrentes da omissão de receitas tributáveis, apurados *com base em depósitos bancários de origem não comprovada*, conforme o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante dos autos de infração do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins relativos aos anos calendário de 2003 e 2004.

Registre-se que apesar de no Termo de Verificação Fiscal constar a apuração trimestral do IRPJ e CSLL com base no lucro arbitrado, verifica-se que nos autos de infração referentes ao IRPJ e CSLL, o autuante erroneamente o fez com a apuração e fato gerador mensal e não trimestral como preceituado no artigo 1º da Lei nº 9.430/96.

Tal erro na apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL fulmina os autos de infração relativos aos mencionados tributos nos anos calendário de 2003 e 2004, ainda que restasse mantida a exclusão do SIMPLES.

Enfim, afastada a EXCLUSÃO DO SIMPLES, caem por terra os tributos exigidos (IRPJ, CSLL, PIS e Cofins) por não terem sido apurados com base nas regras dispostas na legislação do SIMPLES.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa

Declaração de Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

Em que pese o brilhantismo do voto da ilustre relatora, ousou discordar de seu respeitável entendimento, especialmente em razão de que não vislumbro possibilidade de aproveitamento de uma definição do que seja "*prática reiterada de infração*", para fins do quanto disposto na Lei Complementar nº 123/2006, ao regime do Simples conforme a Lei nº 9.317/96.

Trata-se, no caso, de dois regimes jurídicos completamente distintos, de sorte que o que se aplica a um pode não se aplicar ao outro, e vice-versa.

Neste sentido, aliás, é conhecida a discussão que se instaurou no contencioso administrativo do CARF com relação à (im)possibilidade de manutenção no Simples Federal de empresa dele excluída em face da prática de atividade, antes vedada, mas que, com o advento da Lei Complementar nº 123/2006, passou a ser considerada permitida no âmbito do regime do Simples Nacional.

Tal debate restou pacificado com a edição da Súmula CARF nº 81, que possui o seguinte teor:

"Súmula CARF nº 81: É vedada a aplicação retroativa de lei que admite atividade anteriormente impeditiva ao ingresso na sistemática do Simples."

É evidente que o debate, nos presentes autos, é outro, contudo, esta introdução serve apenas para ressaltar a independência entre os dois regimes (Simples Federal – Lei nº 9.317/96, e Simples Nacional – Lei Complementar nº 123/2006).

Reproduz-se abaixo o art. 106 do CTN, para esclarecer em que situações uma lei se aplica a ato ou fato pretérito.

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

De pronto afasta-se a possibilidade de aplicação do inciso II e de quaisquer de suas alíneas, posto que não se trata de qualquer situação que, pela nova lei, tenha sido

deixada de ser considerada infração ou contrária a qualquer exigência de ação ou omissão, nem tampouco de situação em que seja cominada penalidade menos severa.

Aliás, a própria relatora firma o seu entendimento no caráter interpretativo da lei nova, o que remete ao inciso I do referido artigo.

Em primeiro lugar, o referido inciso registra que a lei nova deva ser *expressamente* interpretativa.

Neste sentido, considerando-se o teor do § 9º do art. 29 da LC 123/2006, ao norte transcrito pela relatora ("*Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:...*"), não se pode negar que o mesmo possua caráter expressamente interpretativo quanto ao que dispõe os referidos incisos da mencionada Lei Complementar, que possuem a seguinte redação:

"V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;

XII - omitir de forma reiterada da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço."

Veja-se que o inciso V, por exemplo, expressamente menciona a prática reiterada de infração "*ao disposto nesta Lei Complementar*", o que indubitavelmente circunscreve o seu caráter interpretativo expressamente às infrações à Lei Complementar nº 123/2006.

Já os incisos XI e XII acima, por outro lado, se referem ao descumprimento reiterado de obrigações que levariam à exclusão da empresa do Simples Nacional e que não possuem qualquer correspondência com as situações que ensejam a eventual exclusão de empresa do Simples Federal (para conhecimento, a mencionada obrigação contida no inciso I do caput do art. 26, a que se refere o inciso XI acima, é a de "*emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor*").

Assim, dada a já mencionada independência entre os regimes do Simples e do Simples Nacional, entendo não ser possível extrair, do contexto do referido dos dispositivos acima transcritos, determinação no sentido de estar ali veiculada expressa interpretação quanto aos dispositivos da Lei nº 9.317/96, em especial quanto ao seu inciso V do art. 14, que possui redação bem mais ampla que a adotada pela LC 123/2006:

"Art. 14. (...)

V - prática reiterada de infração à legislação tributária;"

Considerando-se, portanto, o teor dos dispositivos acima transcritos, e com a devida vênia aos entendimentos em contrário, não é possível vislumbrar de que forma uma empresa optante pelo Simples Federal poderia, nos anos de 2003 e 2004, aqui em litígio,

praticar reiterada infração ao quanto disposto na Lei Complementar nº 123/2006, de sorte a poder beneficiar-se do caráter interpretativo conferido pelo § 9º do seu art. 29.

Em segundo lugar, há que se registrar o aparente lapso da i.relatora, quando menciona que haveria obrigatoriedade de o Fisco demonstrar a reiteração da conduta nos moldes do quanto disposto pelo § 9º do art. 29 da LC 123/2006, porque o ato de exclusão teria sido expedido em 2008, quando já vigente a referida Lei Complementar, *verbis*:

"Nessa ordem de idéia, no caso do inciso I, acima transcrito, e, sendo o ADE expedido em 2008, quando já em vigor a Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006, o Fisco deve demonstrar que nos últimos cinco anos, o contribuinte fora autuado, por duas vezes por idêntica/igual infração e mesmo assim o contribuinte repete pela terceira vez a mesma infração."

Na verdade, o § 9º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006 somente foi incluído pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011, em data muito posterior, portanto, à lavratura dos autos de infração aqui discutidos. Assim, não haveria como o Fisco considerar o quanto disposto no mencionado § 9º do art. 29 por ocasião da autuação.

Com isto, rechaçam-se os argumentos no sentido de que deveria ser adotada, para fins de exclusão da empresa do Simples, conceito que somente veio a ter o seu alcance (interpretação) definido em lei posterior *com expressa vinculação desta interpretação apenas aos fins específicos desta lei posterior*, a qual trata de regime jurídico diverso.

Nada obstante a vagueza do termo "*prática reiterada de infração à legislação tributária*" para fins de exclusão da empresa do Simples, conforme assinalou a ilustre relatora, entendo que o que o fisco fez, no presente caso, encontra-se em perfeita consonância com o quanto contido na majoritária jurisprudência do CARF a respeito.

No caso, a contribuinte reiteradamente omitiu rendimentos durante dois anos calendários consecutivos (2003 e 2004), ou seja, 24 meses, considerando-se que o período de apuração do Simples é mensal.

Segundo o contido no relatório ao norte, o montante da receita apurada pelo fisco chega a "*quase 7 vezes a receita bruta total, em 2003, e quase 4 vezes, em 2004.*"

Em situações assim, entende-se caracterizada a "*prática reiterada de infração à legislação tributária*", para fins de exclusão da empresa do Simples, consoante o confirmam, a título exemplificativo, os seguintes precedentes:

SIMPLES – EXCLUSÃO - PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - a omissão de receita comprovada por pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, praticada em meses sucessivos, caracteriza a prática reiterada de infração à legislação tributária, bastante para a exclusão da optante do SIMPLES. (Acórdão 101-96.630, relator Caio Marcos Cândido, sessão de 7 de março de 2008)

Comissões. OMISSÃO DE RECEITAS. PRÁTICA REITERADA. EXCLUSÃO DO SISTEMA.

A omissão sistemática de receitas com comissões, por três anos calendário consecutivos, caracteriza-se como prática reiterada de infração à legislação tributária, situação suficiente para exclusão da empresa do SIMPLES. (Acórdão 103-23.530, relator Antonio Bezerra Neto, sessão de 13 de agosto de 2008)

SIMPLES - EXCLUSÃO - PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - a omissão de receita comprovada por pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, praticada em meses sucessivos, caracteriza a prática reiterada de infração à legislação tributária, bastante para a exclusão da optante do SIMPLES. (Acórdão 108-09.746, relatora Karem Jureidini Dias, sessão de 16 de outubro de 2008)

EXCLUSÃO DO SIMPLES. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A prática reiterada de infração à legislação tributária, consistente na omissão sistemática de receitas durante vários anos, impõe a exclusão da empresa do regime simplificado. (Acórdão 1102-00.754, relator João Otávio Oppermann Thomé, sessão de 13 de junho de 2012)

Portanto, correta a exclusão de ofício feita pelo fisco.

Efeitos retroativos da exclusão

Sustenta a recorrente que, na hipótese de se reconhecer que seria possível a sua exclusão do Simples, esta não poderia ser aplicada de forma retroativa, por ofender princípios constitucionais. Em última hipótese, poderia no máximo retroagir à data de exclusão do Simples.

Não lhe assiste razão.

Os efeitos do ato de exclusão das empresas do regime simplificado estão expressamente previstos em lei.

No caso, considerando-se a situação identificada pelo fisco (prática reiterada de infração à legislação tributária, prevista no art. 14, inciso V), a exclusão se rege pelo art. 15 da Lei nº 9.317/1996, *verbis*:

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

V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.”

Portanto, sem qualquer procedência a reclamação contra os efeitos retroativos do ato de exclusão, sendo cediço que não cabe a este colegiado a análise de suposta inconstitucionalidade de lei, nos termos da Súmula CARF nº 2, *verbis*:

"Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Arbitramento

Uma vez excluída a empresa do regime simplificado, passa a mesma a sujeitar-se às regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

No caso, é inconteste que a empresa não apresentou ao fisco os respectivos livros e documentos obrigatórios que a habilitassem a qualquer outra forma de tributação que não a do lucro arbitrado, que foi o regime eleito pela fiscalização.

Neste sentido, reproduzo a seguir excerto da impugnação da própria contribuinte, já aqui transcrito no relatório ao norte:

"Neste sentido, verifica-se que a Requerente, durante o início do ano de 2008, passou por inúmeras dificuldades, com extravio de documentos fiscais e contábeis, dos anos de 2.002 a 2.007.

(...)

Diante das dificuldades, a Requerente não conseguiu entregar os documentos exigidos, justamente porque dentre os documentos extraviados constavam o Livro Caixa, o Livro de Registro de Inventário e os documentos que fundamentavam as informações dos livros."

Portanto, correta a opção pelo arbitramento dos lucros.

Contudo, conforme noticiou a relatora, o fisco, ao proceder ao arbitramento, utilizou-se indevidamente de períodos de apuração mensais para fins de tributação, com relação a todos os tributos lançados.

Consoante bem observou a relatora, tal erro substancial na apuração da base de cálculo fulmina os autos de infração relativos ao IRPJ e CSLL.

Contudo, permanecem — *a princípio* — hígidos os lançamentos de PIS e de COFINS efetuados, haja vista serem tais contribuições ordinariamente submetidas a períodos de apuração mensais.

Cerceamento de defesa

Aduz a recorrente que teria tido o seu direito de defesa cerceado ante o indeferimento da perícia solicitada.

Não lhe assiste razão.

O art. 18 do Decreto nº 70.235/72 – PAF é expresso no sentido de que cabe à autoridade julgadora determinar ou não a realização de diligências ou perícias, podendo indeferir as que considerar prescindíveis, desde que o faça fundamentadamente.

Revendo a decisão recorrida, constato que a autoridade julgadora de primeira instância analisou todos os pontos controversos e, pelos fundamentos que expôs no seu voto, deixou perfeitamente caracterizada a desnecessidade da realização de perícia.

Assim, a alegação da recorrente de que "*a prova pericial comprovaria a veracidade das informações constantes na planilha anexada à Impugnação*", na verdade é questão a ser tratada no mérito, conforme adiante se fará.

Decadência

Assiste razão ao contribuinte com relação à decadência.

O Termo de Verificação Fiscal em nenhum momento contempla a acusação de dolo, fraude ou simulação, tanto assim que não houve imputação de multa qualificada. Portanto, não há que se falar em deslocamento da regra de decadência do art. 150, § 4º, do CTN, para o art. 173, inciso I, do mesmo CTN, por este motivo.

Tampouco há de se falar em falta de pagamento dos tributos lançados. Conforme se verifica no Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte recolheu, em todos os meses dos anos de 2003 e 2004, os valores que entendia devidos pela sistemática do Simples, a qual, como é cediço, engloba todos os tributos de que aqui se trata (IRPJ, CSLL, PIS, e COFINS).

Neste contexto, e com a devida vênia, entendo que o fato de não ter havido recolhimentos a título de PIS no ano de 2003, apenas em razão de que o percentual do Simples a que se submeteu o contribuinte neste ano, se decomposto nos vários tributos que o compõe, não contemplaria uma parcela específica relativa ao PIS, por exemplo, não é motivo para que se possa falar em ausência de recolhimento daquela contribuição.

Conforme dito, é a própria Lei 9.317/96 que afirma que "*a inscrição no SIMPLES implica pagamento mensal unificado*" dos impostos e contribuições de que aqui se trata (art. 2º). Assim, com a devida vênia, entendo que o pagamento do DARF Simples significa o pagamento dos tributos ali mencionados.

Logo, tendo o lançamento sido cientificado ao contribuinte em 9 de dezembro de 2008, encontram-se decaídos todos os períodos de apuração encerrados até o mês de novembro de 2003, inclusive.

Acaso o entendimento aqui manifestado não seja acompanhado pelo colegiado, observo que, ao menos com relação à COFINS, há que se considerar que houve recolhimentos em todos os meses dos anos de 2003, conforme se verifica pela dedução dos valores abatidos como "valor recolhido" nos demonstrativos de apuração da contribuição devida elaborados pelo fisco (fls. 394-395).

Omissão de receitas

Segundo a recorrente, o arbitramento teria incidido sobre valores que não compõe o lucro, a receita e o faturamento da pessoa jurídica, e ainda, que as contribuições teriam indevidamente incidido sobre receitas financeiras.

Neste aspecto, juntou a recorrente as planilhas de fls. 485-495 onde estão discriminados os diversos valores que, segundo ela, não foram abatidos dos valores lançados, mas deveriam tê-lo sido.

Analisando a planilha referente aos valores que a recorrente pleiteia sejam abatidos do lançamento, relativos ao banco Alvorada, verifico que todos eles são relativos a lançamentos com o histórico "*estorno dep ch outros bancos.*"

Para analisar esta questão, peço vênia para reproduzir os argumentos expostos pela decisão recorrida, os quais aqui subscrevo:

"O mero estorno de cheques depositados efetuado pelo estabelecimento bancário não implica, por si só, redução do valor da omissão de registro de receitas presumido, eis que os valores dos recursos correspondentes aos estornos estavam incluídos nos depósitos de origem não comprovada e, igualmente, não foram objeto de comprovação de sua origem. O destino dado pelo sujeito passivo aos dinheiros depositados sob forma de moeda corrente nacional ou de ordens de pagamento à vista (cheques) foge ao objetivo e ao alcance da norma ínsita no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, da mesma forma que o resgate dos cheques devolvidos a ser exigido pela impugnante aos respectivos emitentes ou cedentes, seja por meio de pagamento em dinheiro ou mediante a troca por outro cheque.

Diferente seria a situação posta se a impugnante demonstrasse, para além de qualquer dúvida razoável, que determinada parte dos valores depositados era legalmente isenta ou não-tributada ou que fora efetivamente oferecida a tributação, mediante comprovação material, pela apresentação dos documentos fiscais emitidos e dos correspondentes registros fiscais e contábeis."

Aos argumentos acima acrescento que, alternativamente, poderia o contribuinte, ao menos, ter demonstrado que os mesmos cheques que foram devolvidos teriam sido (se o caso) posteriormente reapresentados, de modo a compor um novo montante também incluído pela fiscalização entre os valores tributáveis (neste caso, estaria configurada uma duplicidade de tributação de um mesmo valor, suficiente para o seu afastamento da tributação, independentemente do fato de não ter sido feita a cabal comprovação da origem do recurso e do efetivo oferecimento à tributação daquele valor).

Contudo, tal prova — que também caberia à parte interessada, no âmbito da presunção legal aqui em comento — não foi feita. E, apenas pelos extratos, não é possível fazer qualquer correlação neste sentido, pois os valores reclamados pela contribuinte não possuem nenhuma correspondência com qualquer valor de depósito (crédito anterior ou posterior) ao referido lançamento à débito (pela devolução de determinado cheque) na sua conta corrente.

Com relação ao Banco do Brasil, a recorrente não apontou nas planilhas que fez, objetivamente, qualquer valor que entendesse deveria ser excluído.

Com relação ao banco HSBC, significativa parte dos valores relacionados pela contribuinte em suas planilhas referem-se ao mesmo tipo de situação acima analisado com relação ao banco Alvorada (estornos de cheques devolvidos), pelo que valem as mesmas observações já feitas. São lançamentos, no caso, a débito da conta corrente contendo o histórico, nos extratos, de "CH DEV OUT BCS" ou "CH DEP DEV".

Além destes, há também na planilha do contribuinte relativa ao HSBC alguns poucos lançamentos com o histórico "ESTORNO LANCAMENTO", com relação aos quais é também impossível, apenas pelos extratos, fazer-se a devida correlação com qualquer anterior lançamento a crédito na conta bancária que tenha sido objeto de tributação pelo lançamento. Portanto, improcedentes os reclamos da recorrente também com relação a estes valores.

Por fim, há ainda os seguintes três lançamentos contidos nos extratos do HSBC que não se enquadram nas situações acima analisadas, os quais abaixo reproduzo:

Tabela 1: Valores a excluir da base tributável

OPERACOES A EXLUIR					
Transcrição extrato HSBC					
29/11/2004	CAMBIO EXPORT	000437	OPERACAO DE CAMBIO	437	24.283,35
03/12/2004	LIBERACAO OPER	042131	OPERACOES INTEGRADA	42131	5.000,00
27/10/2004	LIBERACAO OPER	CREDITO		1733	20.000,00

Com relação aos três valores acima, são procedentes os argumentos da recorrente.

Tome-se, por exemplo, o valor de R\$ 24.283,35, relativo a crédito decorrente de câmbio exportação. Tal valor consta no extrato do HSBC de fls. 180, compondo um total de R\$ 30.352,09 ali apresentado, o qual, por sua vez, integra o rol dos valores que foram computados pela fiscalização no lançamento (vide fls. 429, na Tabela 5- Créditos tributáveis - BANCO HSBC - AC 2004, relativa ao mês de novembro).

Contudo, sendo tal valor decorrente de exportação, não pode compor a base de cálculo das contribuições PIS e COFINS, únicas remanescentes no litígio, tendo em conta o quanto ao norte já aqui exposto (com relação ao IRPJ e CSLL).

Da mesma forma ocorre com relação aos dois outros valores contidos na tabela acima reproduzida, os quais, no caso, dizem respeito a operações de crédito junto à instituição financeira, de sorte que, por não representarem omissão de receitas, não deveriam compor a base de cálculo de nenhum dos tributos lançados pelo fisco.

Por estes motivos, os três valores acima mencionados devem ser excluídos do montante dos créditos submetidos à tributação.

Embaraço e multa agravada

Aduz a recorrente que a autoridade fiscal lavrou Termo de Embaraço em razão do conjecturado descumprimento de prazos por ela determinados para apresentação de elementos de escrita fiscal, e que a decisão recorrida manteve a multa de 112,5 % aplicada, sem atentar para o fato de que, no início do ano de 2008, passou por inúmeras dificuldades, com extravio de documentos fiscais e contábeis relativos aos anos de 2002 à 2007, conforme narrado em Boletim de Ocorrência. Portanto, estaria assim justificada a não apresentação dos elementos solicitados.

No mesmo sentido, argumenta também que o seu suposto atraso no fornecimento de alguns extratos bancários não pode servir de fundamento para o suposto embaraço, mesmo porque a autoridade fiscal pode obtê-los diretamente das instituições financeiras.

Conclui afirmando ser incabível o agravamento da multa de ofício quando a ausência de apresentação à fiscalização dos livros fiscais e contábeis de escrituração obrigatória autoriza o arbitramento do lucro, e quando não comprovado o embaraço à fiscalização.

À vista do quanto contido nos autos, entendo não assistir razão à recorrente.

De acordo com o auto de embaraço à fiscalização, lavrado em 25 de agosto de 2008, verifica-se que o contribuinte fora intimado em 22 de janeiro de 2008 à apresentação do Livro Caixa, Livro de Inventário, e demais documentos que amparam a escrituração, entre outros elementos solicitados.

Contudo, o contribuinte apenas solicitou prorrogação de prazo (fls. 38), não tornando a manifestar-se a respeito, até a data da lavratura do referido auto de embaraço, mesmo tendo-lhe sido concedida parcialmente a dilação de prazo originalmente solicitada.

Da mesma forma, ao ser, em 23/06/2008, intimado a apresentar o Livro Registro de Apuração do ICMS, igualmente limitou-se a solicitar desarrazoada dilação de prazo para sua apresentação. Novamente, apesar de parcialmente atendido o pedido, nenhuma outra manifestação ofereceu o contribuinte até a lavratura do referido auto de embaraço.

Da mesma forma, quando intimado, também apresentou apenas de forma parcial os extratos que lhe foram solicitados. Conforme bem registrou o fisco, o fato de ter o contribuinte apresentado o protocolo de um requerimento, feito em 28/07/2008, e dirigido à instituição financeira sucessora da conta relativa aos extratos faltantes, ao invés de favorecer o autuado, apenas ressaltam a apatia demonstrada no atendimento às intimações, já que os extratos do Banco em questão (ALVORADA) já haviam sido requisitados desde 07/03/2008 (ou seja, o contribuinte só se dirigiu à instituição responsável quase 5 meses depois de intimado).

Tudo isto corrobora o efetivo embaraço causado ao fisco, caracterizando, assim, o reiterado descumprimento dos prazos estabelecidos nas intimações fiscais.

Com relação ao mencionado Boletim de Ocorrência do extravio de toda a documentação contábil e fiscal dos anos de 2002 a 2007, cumpre assinalar que o registro perante a autoridade policial da alegada ocorrência de extravio foi efetuado somente no dia 24 de janeiro de 2008, coincidentemente dois dias após o início da fiscalização, consoante bem observou a DRJ.

Ademais, sequer consta nos autos que tal informação relativa ao suposto extravio teria sido comunicada à autoridade fiscal, como forma de dar alguma substância ao argumento apresentado de que a não apresentação dos livros solicitados estaria justificada, em face do extravio.

De fato, o que assoma dos autos é que o contribuinte apenas "guardou" esta informação (comunicação do extravio) para uso futuro, em sede de impugnação e recurso, talvez com o intuito de sensibilizar os julgadores para o argumento apresentado de que foi o auto de embaraço que teria sido lavrado *sem motivos* pelo auditor, e não a falta de apresentação que seria injustificada.

E isto é evidente, pois veja-se que o contribuinte registrou o Boletim de Ocorrência em 24 de janeiro de 2008, logo após o início da fiscalização, contudo, quando intimado para apresentar os seus livros e documentos fiscais e contábeis, solicitou sucessivas renovações de prazo para o seu atendimento, quando na verdade já sabia não ser possível (a ter-se por verdadeiro o conteúdo do registro policial feito).

Portanto, sem qualquer procedência os argumentos da recorrente, devendo ser mantida a multa no percentual majorado.

No mesmo sentido, apenas a título exemplificativo, cito o seguinte precedente:

"AGRAVAMENTO DA MULTA - Demonstrada, no caso, a desídia do contribuinte no cumprimento das intimações recebidas no curso da fiscalização, impõe-se o agravamento da multa, mormente quando lavrado termo de embargo a fiscalização, apontando objetivamente a desídia do contribuinte." (Acórdão 105-17.092, relator Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, sessão de 25 de junho de 2008)

Conclusão

Pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para: (i) reconhecer a decadência relativa aos fatos geradores contidos nos períodos de apuração encerrados até o mês de novembro de 2003, inclusive; (ii) cancelar os lançamentos de IRPJ e CSLL, por erro substancial na apuração da base de cálculo; (iii) excluir da base tributável dos lançamentos os valores contidos na Tabela 1 do presente voto.

Documento assinado digitalmente.

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé