



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº 13984.001015/2006-12
Recurso nº 158.769 Voluntário
Matéria SIMPLES - Ex.: 2005
Acórdão nº 108-09.557
Sessão de 06 de março de 2008
Recorrente MADEIREIRA E LAMINADOS GUISOLPHI LTDA.-ME
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

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

Exercício: 2005

**PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS NA
CONTABILIDADE - PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO
DO REGISTRO DE RECEITAS.**

Caracterizam-se como omissão do registro de receitas os valores dos pagamentos efetivamente realizados e não registrados na contabilidade da pessoa jurídica.

OMISSÃO DE RECEITAS - OPTANTES PELO SIMPLES.

Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas.

**MULTA AGRAVADA - LANÇAMENTO COM BASE EM
PRESUNÇÃO LEGAL - IMPROCEDÊNCIA** - Incabível o agravamento da multa de lançamento *ex officio* exasperada quando não caracterizada nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. A presunção legal de omissão de receitas caracterizada por pagamentos de compras não escriturados não justifica a aplicação da multa exacerbada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MADEIREIRA E LAMINADOS GUIOLPHI LTDA.-ME.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO de CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa de 150% para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso.



MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente

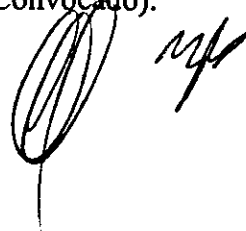


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

Relator

FORMALIZADO EM: 30 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR (Suplente Convocado), VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA e KAREM JUREIDINI DIAS. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARIAM SEIF e JOÃO FRANCISCO BIANCO (Suplente Convocado).



Relatório

MADEIREIRA E LAMINADOS GUISOLPHI LTDA. – ME, recorre da decisão de primeira instância, fls. 420 a 431, proferida pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis – SC.

A ação fiscal refere-se ao ano-calendário de 2004 em contribuinte optante do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – **Simples**.

Da ação fiscal decorreu a lavratura dos autos de infração e seus demonstrativos, fls. 296 a 357, com crédito tributário no montante de **R\$ 303.089,37**, conforme consolidado às fls. 03, composto das seguintes parcelas, em reais:

Imposto/Contribuição	Principal	Juros de Mora	Multa Proporcional	Total	Fls.
IRPJ-Simples	8.143,12	2.543,62	11.477,33	22.164,07	305
PIS/Pasep-Simples	8.143,12	2.543,62	11.477,33	22.164,07	314
CSLL-Simples	13.129,71	4.130,92	18.536,54	35.797,17	323
Cofins-Simples	26.259,41	8.261,95	37.073,12	71.594,48	332
IPI-Simples	6.564,85	2.065,42	9.268,25	17.898,52	341
CSS-INSS-Simples	49.171,92	15.248,71	69.050,43	133.471,06	349
TOTAIS	111.412,13	34.794,24	156.883,00	303.089,37	—

Foram constatadas irregularidades de duas espécies:

1ª) - inexatidão de declaração e insuficiência de pagamentos ao Simples, levantada pelo cotejo entre os valores apurados na contabilidade e os valores declarados, fls. 359, bem como à insuficiência de pagamentos derivada da mudança de faixa de alíquota das receitas declaradas, em razão da constatação de omissão de receita, fls. 363, com multa de ofício de 75 %;

2ª) - omissão do registro de receita, detectada pela constatação de pagamentos de compras não escriturados, com multa de ofício de 150 %.

Houve “Representação Fiscal para Fins Penais”, por meio do processo administrativo nº 13984.001016/2006-59, apensado aos presentes autos.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação, fls. 369 a 375, relativa à exigência do IRPJ – Simples, repetida em relação a cada um dos demais autos de infração, fls. 376 a 410.

Alega, em resumo:

- sob o título “Fatos”, fls. 369/370, afirma o autuante procedeu as apurações com os livros contábeis e fiscais, porém, utilizou-se tão somente do Razão e Livros Fiscais, não livro Diário; o mesmo se contradiz no item 2.2, em seus termos quando coloca que havia indícios de compras que não estariam escrituradas, emanando desta forma fortemente a presunção, o que em direito não é permitido, se havia indícios, pairam dúvidas se realmente ocorreu tal omissão, e por presunção não se pode estabelecer fatos concretos; no livro razão

não havia quaisquer conta (*sic*) do PASSIVO referente a fornecedores circularizados, (KLABIN e FLORESTAL), não há o porquê de constar, vez que, em contabilidade não existe obrigatoriedade de LANÇAMENTOS cfe entende o Sr. AUDITOR, e sim, procede-se todo plano de conta (*sic*) dentro dos princípios contábeis da empresa, segundo a regularização estrutural da leitura contábil, podendo a empresa optar pela forma SINTÉTICA e não ANALÍTICA, isto porque vêem (*sic*) ao encontro da decisão empresarial, ademais a impugnante encontrava-se no regime do SIMPLES;

- sob a denominação “**Da Preliminar**”, fls. 370, argumenta que a tributação do Simples incide apenas sobre a Receita Bruta e que “... *não se fala em momento algum de lançamentos das mercadorias ENTRADAS no estabelecimento, e sim RECEITAS BRUTAS.*”; refuta o uso da presunção, de que resultou a constatação de omissão de receita - “Pagamentos efetuados com recursos estranhos à escrituração” – fls. 306, alegando que “... *tinha sobra de CAIXA e disponibilidades suficientes para cobertura das notas, não ocorrendo desta forma em momento algum omissão de RECEITAS, ou caixa 2, como usou o Sr. Auditor tão somente utilizou-se de PRESUNÇÃO, demonstramos pelo próprio livro RAZÃO na conta CAIXA GERAL.*”;

- prossegue, sob a rubrica “**Do Mérito**”, alegando que a tributação pelo Simples dispensa-a de apurar o lucro, pois a base de cálculo é apenas o faturamento; não há como assentar no livro Registro de Entradas as entradas de matéria prima apenas adquiridas (mediante pagamento antecipado) e ainda não entregues pelo fornecedor, Klabin S.A.; o agente fiscal não teria demonstrado, com análise detalhada da contabilidade, a alegada prática de pagamentos com recursos extracontábeis; jamais a impugnante pretendeu omitir de sua escrita contábil, dolosamente, as operações que realizou, com o intuito de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, por parte da autoridade administrativa; a incompatibilidade alegada pelo agente fiscal entre as receitas declaradas e os pagamentos realizados em 2004 (R\$ 1.585.067,70), não levou em conta o estoque físico que permaneceu no último dia do ano-calendário; assim, não haveria razão para a aplicação de multa de ofício de 150 % para esta infração; - assevera que a Fazenda Pública não tem legitimidade para lançar tributos com base em presunção, fls. 371 a 374; afirma que no período considerado sempre manteve saldos de caixa, que não foram considerados pelo autuante, e entende que deveria ter sido feito levantamento do fluxo de caixa (origens e dispêndios), e autuados apenas os eventuais saldos credores.

A autuada resume os pontos de discordância apontados na impugnação nos seguintes termos:

- a) *HAVIA INDÍCIOS de compras que não estariam escrituradas, desta forma trata-se de PRESUNÇÃO*
- b) *Claramente se observa que este regime especial do SIMPLES, as alíquotas mensais são sobre as receitas brutas, não se fala em momento algum de lançamentos das mercadorias ENTRADAS no estabelecimento, e sim RECEITAS BRUTAS.*
- c) *Aduz que é incompatível com as receitas declaradas valor total das compras no ano calendário 2.004, que em seu levantamento encontrou o resultado de R\$ 1.585.067,70, porém o mesmo não demonstrou o estoque físico que permaneceu no último dia do exercício,*



- d) *PRESUMIU de que a IMPUGNANTE, usou da prática popularmente conhecida como "Caixa 2", porém não demonstrou, com uma análise detalhada da contabilidade, tão somente usou dos relatórios das NOTAS FORNECIDAS, pelas empresas KLABIN e FLORESTAL RIO DAS PEDRAS,*
- e) *Desconsiderou os recursos positivos dos dias em que o CAIXA, demonstrava claramente saldo bem mais superior, tão somente em r. verificação tomou por base o valor do somatório, não levando em conta o FATO GERADOR.*
- f) *Representação Fiscal para Fins Penais, determinou tal representação sem sequer (sic) obedecer o direito de defesa;*
- g) *Não demonstra numa planilha clara os valores que devem ser compensados.*

Alfim requereu fosse acolhida a impugnação.

Decisão de primeira instância, fls. 420 a 431, julgou procedente o lançamento tributário sob os fundamentos consubstanciados nas seguintes ementas, fls. 420:

"Ano-calendário: 2004

***PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS NA CONTABILIDADE.
PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DO REGISTRO DE RECEITAS.***

Caracterizam-se como omissão do registro de receitas os valores dos pagamentos efetivamente realizados e não registrados na contabilidade da pessoa jurídica.

OMISSÃO DE RECEITAS. OPTANTES PELO SIMPLES.

Aplicam-se à microempresa (ME) e à empresa de pequeno porte (EPP) todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

MULTA DE OFÍCIO DUPLICADA.

O porcentual de multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (setenta e cinco por cento), será duplicado nos casos previstos nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio), da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Cientificada desta decisão em 17/04/2007, segundo "A. R." afixado às fls. 441, irressignada a contribuinte interpôs recurso voluntário em 17/05/2007, fls. 442 a 445, instruído com o documento de fls. 446/447. Em síntese repetiu os argumentos da impugnação; questionou a exigência de depósito administrativo ou de arrolamento de bens para seguimento

de recurso voluntário declarada inconstitucional pelo STF; e aduziu que a decisão de primeira instância não levou em consideração a eficácia dos princípios constitucionais da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, verdade material, moralidade, ampla defesa, segurança jurídica e interesse público.

A recorrente assim resumiu “... os pontos de discordância apontados neste Recurso.”, fls. 444, a saber:

“1. Legalidade: porque o citado art. 188, no caso ressalva a exigência da receita bruta acumulada.

2. Motivação: a decisão se ressentia da motivação suficiente em face de desconconsideração dos princípios referidos na impugnação indeferida.

3. Razoabilidade: porque não foi razoável a decisão ‘a quo’, por entender que a prova documental não era suficiente. Deu importância ao aspecto formal, em prejuízo do aspecto substancial.

4. Segurança Jurídica: assim decidindo, em desconconsideração aos princípios constitucionais referidos nos itens precedentes, semeou a insegurança jurídica.

5. Interesse Público: ferido, porque o interesse público deve ser voltado à observância dos princípios fundamentais da República, qual seja, o de construir uma sociedade livre, justa e solidária. Com a decisão indeferitória da impugnação, o digno julgador ‘a quo’ não fez justiça.”

Transcreveu ementa de julgado proferido pela 1ª Turma do TRF da 4ª Região, na Apelação Cível nº 97.04.71803-9/RS.

Alfim pede seja o presente recurso conhecido e provido para, reformando-se a decisão de primeira instância, julgar improcedente o auto de infração, determinando-se o seu arquivamento.

É o relatório.



Voto

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais e regimentais de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

O pleito da recorrente quanto ao depósito administrativo ou arrolamento de bens para seguimento do recurso voluntário, nesta quadra, revela-se prejudicado na medida em que o seu recurso voluntário teve seguimento legal, sem nenhum óbice.

As preliminares suscitadas atinentes à aplicação de presunção legal; à base de cálculo do imposto com base na receita bruta pelo regime do SIMPLES; e à cominação da multa de lançamento *ex officio*, referem-se a questões de mérito e como tal serão apreciadas a seguir.

No presente caso, do confronto entre os dados disponibilizados à Fiscalização por fornecedores (KLABIN S/A e FLORESTAL RIO DAS PEDRAS LTDA.) e a contabilidade do contribuinte, constatou-se que pagamentos efetuados às pessoas jurídicas circularizadas não estavam escriturados.

Regularmente intimada e reintimada a esclarecer a irregularidade detectada a contribuinte deixou de fazê-lo, como se vê do Termo de Verificação Fiscal, fls. 360 a 362.

Assim, configurou-se a hipótese de presunção legal de omissão de receitas, prevista em lei, no caso as disposições do art. 281, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que tem por matriz legal os art. 40 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e art. 12, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977.

Embora se trate de uma presunção relativa a contribuinte não logrou elidi-la ao longo da presente lide.

A falta de escrituração de pagamentos efetuados é uma das hipóteses previstas no art. 281 do RIR/1999 que autoriza a presunção legal por parte do fisco e independe de prévia demonstração da ocorrência de “saldo credor de caixa” que é outra hipótese caracterizadora de omissão de receitas prevista no mesmo dispositivo legal.

A receita omitida deve ser adicionada e compõe o montante da receita bruta para efeitos de cálculo dos tributos e limites pelo regime especial SIMPLES, a teor das disposições dos arts. 188; 199; e 281 do RIR/1999.

Destarte, neste passo já é possível concluir que o fisco logrou caracterizar a ocorrência de omissão de receita, tendo a decisão *a quo* solucionado o litígio adequadamente, quanto a este aspecto.

Em sede de recurso voluntário a contribuinte alegou que a decisão recorrida não teria levado em consideração a eficácia dos princípios constitucionais da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, verdade material, moralidade, ampla defesa, segurança jurídica e interesse público. Citou argumentos segundo os quais entende que não foram observados os princípios da legalidade, motivação, razoabilidade, segurança jurídica e interesse público.

Os princípios constitucionais referidos devem ser observados por toda a sociedade, especialmente os legisladores e julgadores.

No presente caso trata-se de exigência fiscal formulada com base nos dispositivos legais reguladores já referidos neste voto e também observada a legislação processual administrativa consubstanciada no Decreto nº 70.235/72, tendo sido, portanto, o crédito tributário lançado com observância da legislação reguladora da espécie, revelando-se improvável a inobservância específica de cada um dos diversos princípios constitucionais referidos pela recorrente.

Foi observado o princípio da legalidade ao fundamentar a manutenção do crédito tributário nos arts. 188; 199; e 281 do RIR/1999. A decisão *a quo* está devidamente motivada tendo apreciado a impugnação adequadamente e sem nenhuma omissão. Na apreciação das provas contidas nos autos o julgador forma livremente a sua convicção sob amparo das disposições do art. 29, do Decreto nº 70235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal de determinação e exigência dos créditos tributários da União, não havendo que se falar que da apreciação das provas deu-se importância a aspectos formais, não especificados pela recorrente, em detrimento de aspectos substanciais. Tendo sido garantido à contribuinte amplo direito de defesa em todas as etapas processuais, e confirmada a procedência da exigência fiscal restaram observadas a segurança jurídica e o interesse público ao se exigir da contribuinte apenas as parcelas de tributos, que neste processo se objetiva definir o *quantum*, como sendo a sua contribuição para o bem comum e construção de uma sociedade livre, justa e solidária.

MULTA DE LANÇAMENTO *EX OFFICIO* AGRAVADA

Resta apreciar o inconformismo da contribuinte contra a exigência da multa de lançamento *ex officio*.

Havendo lançamento *ex officio* deve ser cominada a penalidade pecuniária prevista em lei sendo defeso ao fisco e aos órgãos julgadores dela abrir mão.

No caso dos autos foi aplicada a multa ao percentual de 75%, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, para as irregularidades descritas nos itens 002 e 003 do auto de infração, fls. 307/308, penalidade esta que deve ser mantida.

Em relação à irregularidade descrita no item 001 do auto de infração foi aplicada a multa de lançamento *ex officio* exasperada, ao percentual de 150%, prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, fls. 306/307, sob a acusação de a contribuinte ter agido dolosamente, com evidente intuito de fraude, ao deixar de escriturar os pagamentos identificados pelo fisco, como se vê do TVF, segundo parágrafo da fl. 363.

Neste particular entendo que a decisão *a quo* deve ser revista, em parte, para reduzir penalidade ao seu percentual normal de 75%, visto que a exigência fiscal descrita no

item 001 do auto de infração ocorreu com base em presunção legal de omissão de receitas que, por si só, não autoriza a exasperação da penalidade. Quando a tributação resulte de presunção legal relativa, *iuris tantum*, as circunstâncias que possam a vir autorizar a exasperação da penalidade devem ser minuciosamente justificadas e comprovadas nos autos, o que não ocorreu no presente caso.

Neste sentido é a jurisprudência desta Câmara como se vê do acórdão nº 108-07.390, de 28/05/2003, encimado pela seguinte ementa:

"MULTA AGRAVADA – APLICAÇÃO – LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL – Incabível o agravamento da multa de ofício quando não caracterizada nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. A presunção legal de omissão de receitas por falta de comprovação de origem de depósitos bancários não justifica a aplicação da multa exacerbada."

No mesmo sentido o acórdão nº 104-19.666, de 03/12/2003, sob a seguinte ementa:

"PENALIDADES - MULTA QUALIFICADA - Se o contribuinte é autuado por infração material a determinado dispositivo legal, incabível a exacerbação da penalidade de ofício, sob o argumento de fraude em situação legal e materialmente distinta da autuação."

CONCLUSÃO

Na esteira destas considerações oriento o meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de lançamento *ex officio* exasperada ao seu percentual normal de 75%.

Sala das Sessões-DF, em 06 de março de 2008.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER