



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

Processo nº 14751.002309/2009-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-00.987 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2012
Matéria AUTO DE INFRACAO - IMPOSTO SIMPLES
Recorrente WALTER LUIS CUNHA DOS SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

SIMPLES. BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS DEVIDOS. RECEITA BRUTA. Os tributos recolhidos mensalmente com base no Simples constituem o resultado da aplicação de um determinado percentual sobre a receita bruta auferida no mês, não sobre o apontado ganho resultante das operações realizadas pelo optante do regime simplificado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

WALTER LUIS CUNHA DOS SANTOS recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados Autos de Infração, acompanhados de seus Demonstrativos, conforme fls. 01 a 66 e descrição ainda contida no Relatório de Trabalho Fiscal, fls. 67 a 77, para exigência de créditos tributários referentes aos fatos geradores de 01/01/2005 a 31/12/2005, a seguir especificados:

Tributos integrantes do SIMPLES	Fl. Proc.	Créditos Trib. Totais
Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ	17	58.696,72
Contribuição para o PIS	27	58.696,72
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL	36	95.274,40
Contribuição p/ Financiamento da Seguridade Social - Cofins	46	190.548,90
Contribuição para Seguridade Social - INSS	56	378.972,59
Totais		782.189,33

2. Conforme descrições dos fatos, constantes dos autos de infração, fls. 19 a 21, 29 a 31, 38 a 40, 48 a 50, e 58 a 60, bem como o Relatório de Trabalho Fiscal, integrante do Auto de Infração, fls. 67 a 77, os autos de infração relativos ao ano-calendário de 2005, foram decorrentes de:

- Diferença de base de cálculo, conforme descrito no Relatório de Trabalho Fiscal; e
- Insuficiência de recolhimento, conforme descrito no Relatório de Trabalho Fiscal.

3. No Relatório de Trabalho Fiscal, fls. 67 a 77, ainda é descrito, em síntese, que:

3.1. a contribuinte tem responsável Walter Luís Cunha dos Santos, CPF 930.194.834-68, e tem como atividade o comércio varejista em vias públicas - ambulante de cigarros e materiais descartáveis, conforme Declaração de Firma Individual;

3.2. registrou, a fiscalizada, no Livro de Registro de Entradas as aquisições de produtos da empresa Souza Cruz S/A o valor de R\$ 3.746.957,90 e R\$ 4.356.837,52 nos anos de 2005 e 2006, conforme demonstrativos anexos, mas no Livro de Registro de Saídas não foram registrados os valores das vendas dos produtos adquiridos da Souza Cruz S/A, sendo a contribuinte intimada a apresentar os valores das vendas de 2005 e 2006, entre outros aspectos;

3.3. a contribuinte explicou que os valores das notas fiscais de entrada correspondem aos valores de saídas do produto, ou seja, sem margem de lucro, sendo, no entanto,

feita uma prestação de conta diária em que lhe é creditado um “*desconto na ordem de 2 a 2,2% conforme consta no documento de caixa da Souza Cruz nos anos de 2005/2006*”.

3.4. intimada a informar o valor correto das vendas à contribuinte empresa Walter Luis Cunha dos Santos, a Souza Cruz S/A informou que no ano-calendário de 2005 foram realizadas vendas no valor total de R\$ 3.727.855,31;

3.5. a contribuinte foi excluída do Simples a partir de 1º de janeiro de 2006, consoante Ato Declaratório Executivo nº 15, de 12 de maio de 2009 publicado no D.O.U. de 13/05/2009;

3.6. apresentou Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples, relativa ao ano-calendário de 2005, na qual declarou parte das receitas da atividade;

3.7. o levantamento do faturamento da empresa para determinar o SIMPLES do ano-calendário de 2005 foi efetuado “*com base nas notas fiscais de fls. 241/399 e 402/422, conforme o demonstrativo de fls. 639/642*”, tendo em vista a informação da contribuinte de que os valores constantes das notas fiscais de entrada de mercadorias correspondem aos valores das saídas dos produtos;

3.8. a contribuinte efetuou recolhimentos constantes do “*demonstrativo de fl. 638*”, assim, com base “*no demonstrativo de fls. 639/642 e na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – SIMPLES de fls. 72/89*” foi elaborado o “*demonstrativo de fl. 643*”, no qual foi apurada “*diferença de receita que deve compor a receita bruta da atividade, para fins de apuração do SIMPLES referente ao ano-calendário de 2005*”, ensejando a sua cobrança de ofício, consoante a base legal relacionada;

4. Devidamente notificada dos Autos de Infração em 04/11/2009, e não se conformando, a contribuinte apresentou, em 04/12/2009, as suas razões de defesa, fls. 544 a 554, argumentando, em síntese, que:

4.1. celebrou contrato com a Souza Cruz S.A., cujo objeto era a revenda dos produtos da contratante por intermediação;

4.2. o Código de Atividade Econômica da impugnante na sua Declaração de Firma Individual era nº 52.69-8/01, com atividade principal descrita como “*comércio varejista em vias públicas - ambulante de cigarros e materiais descartáveis*”;

4.3. dos valores obtidos com as vendas dessa intermediação, 97% a 98% eram para a empresa Souza Cruz S.A. e 2% a 3% para a impugnante;

4.4. auferia sua remuneração mensal de acordo com os percentuais variantes de cada mercadoria, similar a um contrato de representação onde a impugnante armazenava, circulava e revendia por intermediação os bens repassados pela Souza Cruz S.A.;

4.5. conforme Livro Caixa do ano-calendário de 2005, os valores apurados com os percentuais decorrentes das vendas efetuadas ao final do ano de 2005 foram de R\$ 72.993,08, tendo o agente fiscal, entretanto, com base nas notas fiscais juntadas pela empresa Souza Cruz S.A., elaborado demonstrativo de receita não tributada de R\$ 3.657.802,79;

4.6. a diferença refere-se à subtração entre o valor das vendas realizadas pela empresa Souza Cruz (R\$ 3.746.957,90) e o percentual auferido pela impugnante com a intermediação da revenda (R\$ 89.155,11), sendo este valor diferente do encontrado no livro Caixa em virtude das notas fiscais juntadas pela Souza Cruz;

4.7. em virtude dessa diferença de receita não apurada, a impugnante foi excluída do Simples em 22/05/2009, conforme ciência da exclusão;

4.8. o faturamento considerado pela fiscalização foi errôneo, pois se baseou nas entradas e não na receita realmente auferida com a intermediação da revenda;

4.9. questiona como poderia recolher o valor de R\$ 346.919,70, sem os juros e multas, quando sua receita em 2005 foi de R\$ 89.155,11, e explica que teria que trabalhar só para pagar os tributos e ainda ficaria devendo, o que é vedado no nosso sistema tributário em decorrência dos princípios da vedação ao confisco e da proporcionalidade;

4.10. a fiscalização estabeleceu uma receita fictícia como não declarada, tributando a receita de vendas das mercadorias como se fossem por ela industrializada, desconsiderando os termos do contrato que estabelece o percentual de revenda variante entre 2% e 3% sobre a receita de vendas, o que realmente representa a receita da impugnante;

4.11. não foi observado o prazo de 120 para execução do Mandado de Procedimentos Fiscal, não havendo renovação do Mandado, pois inexistente nos autos a prorrogação e sua ciência por parte do sujeito passivo, assim, o Mandado de Procedimento Fiscal deveria ter sido extinto, conforme art. 14 da Portaria RFB nº 11.371/2007, e como não foi o lançamento é nulo;

4.12. solicita a permanência no Simples e recolhimento conforme art. 13 da LC nº 123/06, pois o seu faturamento foi de R\$ 89.155,11, bem inferior à receita bruta anual de R\$ 240.000,00 permitida pela legislação para as microempresas;

4.13. tratando-se de revenda, o valor devido mensalmente deve ser calculado nos termos do art. 18, §4º, I, da LC nº 123/06;

4.14. embora o Código de Atividade Econômica da impugnante (52.69-8/01), constante de sua declaração de firma individual, não tenha especificação no *site* da Receita Federal, o código 52 refere-se à atividade de armazenamento e atividades auxiliares dos transportes, o que se correlaciona com a atividade desempenhada pela impugnante, que é de revenda por intermediação, armazenando produtos remetidos pela Souza Cruz e revendendo como ambulante “*apenas nos locais em que a própria empresa não tem postos autorizados*”;

4.15. a base de cálculo será a receita com a revenda por intermediação, não havendo que se falar em receita com base no valor da venda, cabendo ao Fisco proceder aos lançamentos apenas da diferença entre o declarado (R\$ 72.993,08) e o auferido (R\$ 89.155,11);

4.16. a multa de 75% é confiscatória, de caráter abusivo, sendo vedada a utilização de tributo com efeito de confisco pelo art. 150, IV, da CF/88, devendo-se aplicar a equidade. Transcreve excerto de decisão judicial sobre multa de ofício, requer a sua redução para 20%, caso não seja apurado um novo crédito tributário que afastaria a sua incidência;

4.17. requer o arquivamento do procedimento, em função de nulidade dos lançamentos, em virtude da falta de conclusão do Mandado de Procedimento Fiscal dentro do prazo estabelecido na legislação e, se superada essa preliminar, que seja apurado o real crédito da impugnante nos termos dos arts. 13 e 18 da LC nº 123/06, quer dizer, sobre o valor das vendas das mercadorias, afastando-se a multa de

ofício, ou, do contrário, que seja reduzida para 20%, devido ao caráter confiscatório, conforme entendimento jurisprudencial;

4.18. invoca o princípio constitucional da ampla defesa, protesta por todas as provas permitidas, com juntada de novos documentos, perícia técnica e audição do fiscal que lavrou o auto e conciliação bancária quando do julgamento pelo colegiado.

A decisão recorrida está assim ementada:

SIMPLES. BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS DEVIDOS. RECEITA BRUTA. Os tributos recolhidos mensalmente com base no Simples constituem o resultado da aplicação de um determinado percentual sobre a receita bruta auferida no mês, não sobre o apontado ganho resultante das operações realizadas pelo optante do regime simplificado.

OMISSÃO DE RECEITAS. REGIME DE APURAÇÃO ADOTADO PELA PESSOA JURÍDICA AUTUADA. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valores dos tributos a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. Exige-se através de lançamento de ofício as diferenças apuradas, relativas a recolhimentos a menor em face da identificação de base cálculo aplicável a maior em relação àquela apurada pela contribuinte.

NULIDADE. HIPÓTESES NÃO VERIFICADAS. Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PROVAS. As provas devem ser apresentadas na forma e no tempo previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. São indeferidos os pedidos de diligência ou perícia, quando tais providências forem prescindíveis para o deslinde da questão a ser apreciada, quando o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador, ou quando os pedidos deixarem de conter os requisitos estabelecidos pela legislação.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. Consta nos autos emissão e ciência de MPF em tempo hábil, além de que possíveis falhas na emissão ou prorrogação de MPF para a fiscalização não seria hipótese de nulidade do lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADE. NORMAS LEGAIS. JULGAMENTO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA. Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, não podendo decidir, em âmbito administrativo, pela inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis ou atos normativos validamente editados.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO. As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

Impugnação Improcedente.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido e, ao final, requer o provimento, nos seguintes termos (verbis):

Excelência, é clara a revenda das mercadorias e o faturamento com base em comissões – “descontos” – no contrato intitulado de intermediação de revenda, sendo inclusive observado pelo próprio Fisco, que pretende, data vênua, fazer vista grossa pela busca da verdade real dos fatos para se acomodar à verdade formal, ou porque não dizer informal, diante de tanta irregularidade grotesca.

O valor devido mensalmente é apurado a partir das receitas decorrentes da revenda das mercadorias, o que no caso em tela está representada pelo percentual obtido das vendas efetuadas e repassadas pela Souza Cruz S.A.

Apurar o crédito na forma em que o Auditor-Fiscal o fez, seria considerar que as receitas obtidas com as vendas efetuadas pela impugnante seriam decorrentes de produtos industrializados por ela própria.

3 – CONCLUSÃO

A vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para cancelar o débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, o contribuinte optante pela sistemática do Simples, no ano-calendário de 2005, ao invés de aplicar os percentuais sobre a receita bruta de venda para apurar a base de cálculo a ser tributada, aplicou tais percentuais sobre o valor da sua margem de revenda que é tabelada pela sua fornecedora. Cia Souza Cruz de Cigarros.

Na peça recursal, o contribuinte repisa apenas as questões de mérito, que foram apreciadas nos seguintes termos pela decisão recorrida (Verbis).

Questões de mérito

Base de cálculo

17. Com relação à intermediação defendida pela contribuinte como similar a um contrato de representação, é importante observar que o “Contrato de Revenda por Intermediação”, fls. 115 a 125, celebrado entre a contratante Souza Cruz S.A. e a empresa contratada Walter Luiz Cunha dos Santos, tem como objeto, conforme “*CLÁUSULA PRIMEIRA – DO OBJETO*” “1.1. a revenda por intermediação dos Produtos da CONTRATANTE, com a efetiva compra e venda para posterior comercialização pela CONTRATADA, em seu próprio nome, a Micro-varejos localizados na Área de Atuação acordada no Anexo I e que não sejam atendidos diretamente pela CONTRATANTE” (grifo não original) (fl. 116) (grifos não originais).

18. Vê-se, portanto, que a relação da CONTRATADA (a autuada) com a CONTRATANTE (Souza Cruz S.A.) não se tratava de representação comercial, mas o que ocorria era uma “efetiva compra e venda para posterior comercialização” por parte da impugnante “em seu próprio nome”.

19. Aliás, a ventilada representação comercial, além de não constar das especificações do “Contrato de Revenda por Intermediação”, fls. 115 a 126, seria impeditiva para que a contribuinte optasse pelo sistema SIMPLES, conforme disposto no inciso XIII do art. 9º da Lei n.º 9.317, de 1996.

20. Quanto à base de cálculo, observa-se que o sistema de tributação SIMPLES seria uma opção para a contribuinte, conforme art. 3º da Lei 9.317/95.

21. A contribuinte poderia ter optado, por exemplo, pela tributação com base de cálculo no lucro real obtido com a revenda, em que os custos e as despesas previstas na legislação de regência poderiam ser excluídos das receitas de venda para se chegar à apuração da base de cálculo.

22. No entanto, a contribuinte fez a opção pela tributação do SIMPLES, pelo qual a base de cálculo é a receita bruta mensal, não sendo possível se afastar os custos de aquisição da base de cálculo em função das normas de regência então vigentes para esse sistema de tributação.

23. Nesse sentido, deve-se observar que no ano-calendário em questão, de 2005, ainda **não** estavam em vigor as normas da Lei Complementar nº 123/06, mencionadas na impugnação, pois as regras desta última norma, no que se referem ao sistema de tributação das micro-empresas e empresas de pequeno porte, somente entrariam em vigor a partir de 1º/07/2007, consoante os seus arts. 88 e 89 da LC nº 123/06, estando ainda em vigor em 2005, portanto, as regras da Lei 9.317/96, pelas quais a empresa optante do SIMPLES era tributada pela aplicação das alíquotas dos tributos integrantes desse sistema sobre a receita bruta, somente podendo ser excluídas destas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, conforme o disposto no art. 2º, §2º, e art. 5º, *caput*, da Lei 9.317/1996.

24. Portanto, em que pesem as argumentações da contribuinte relativas à base de cálculo, tem-se que, tendo a contribuinte feito a opção pelo SIMPLES Federal, regime simplificado vigente no âmbito federal à época, em 2005, devem ser consideradas as receitas brutas de venda das mercadorias, de acordo com as regras da Lei nº 9.317/96.

25. No caso, não constando a escrituração no Livro de Registro de Saídas da contribuinte dos valores de vendas dos produtos adquiridos da Souza Cruz S/A, conforme descrito na fl. 69 e tendo a contribuinte informado que os valores constantes das notas fiscais de entrada de mercadorias correspondem aos valores das saídas dos produtos, conforme fls. 74 e 496, embora a contribuinte ainda tenha se referido na resposta de fl. 496 que não havia margem de lucro, “*sendo no entanto feito um prestação de conta diária onde me é creditado um desconto na ordem de 2 a 2,2% conforme consta no documento de caixa da Souza Cruz nos anos de 2005/2006*”, a fiscalização considerou os valores das referidas notas fiscais da Souza Cruz S/A para a contribuinte para efeito de apuração da base de cálculo do SIMPLES, tal como descrito na fl. 74, tendo em vista ser esta a receita bruta de venda dessas mercadorias.

26. Assim, conforme descrito na fl. 74, e demonstrativos de fls. 526 a 529, a fiscalização apurou as diferenças de receitas mensais, conforme demonstrativo de fl. 530, entre as receitas totais mensais de vendas apuradas, conforme demonstrativos de fls. 526 a 529, cujo valor total anual foi de R\$ 3.746.957,90, e as receitas mensais declaradas, conforme descrito na mesma fl. 74 e cujos valores dessas receitas declaradas estão relacionadas no demonstrativo de fl. 530, sendo o montante anual dessas receitas declaradas de R\$ 89.155,11, que é também o valor defendido pela contribuinte em sua impugnação.

27. O demonstrativo de fl. 530, portanto, aponta as diferenças de receitas mensais e o total de tais diferenças, que alcançou o montante de R\$ 3.657.802,79.

28. Conclui-se, neste voto, estar correto o procedimento fiscal, que considerou a incidência dos tributos integrantes do Simples sobre as diferenças mensais de base cálculo apuradas bem como a insuficiência de recolhimento sobre as bases de cálculos mensais anteriormente apuradas pela contribuinte, considerando-se as novas alíquotas incidentes ao se levar em conta as novas receitas brutas apuradas, considerando-se ainda a opção da contribuinte pelo sistema do Simples Federal, pelo qual devem ser consideradas as receitas brutas mensais auferidas como base de cálculo dos tributos integrantes desse sistema e não apenas possíveis ganhos ou lucros.

(...)

41. No presente caso, a documentação suficiente para identificação da receita auferida e apuração das diferenças em relação aos valores declarados e consequentes lançamentos, qual seja, as notas fiscais emitidas pela empresa Souza Cruz S/A

(...)

Pois bem. É certo que a margem de revenda praticada pelo contribuinte é inferior aos percentuais do Simples. Contudo, tal qual asseverado na decisão recorrida, não há amparo legal para acolher o pleito do contribuinte e tomar essa margem como sendo a base de cálculo do Simples.

O contribuinte adquire e revende produtos da Souza Cruz por conta própria e risco, sendo que nos termos do art. 118 do Código Tributário Nacional, as convenções e atos jurídicos celebrados entre particulares não podem ser opostos ao Fisco.

A adoção da sistemática do Simples é uma prerrogativa do contribuinte, que poderia ter tributado pelo Lucro Real.

Ocorre que também não há amparo na legislação para permitir a retratação do enquadramento no Simples e realizar a tributação pelo Lucro Real.

Conclusão

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

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza