



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

Processo nº 15540.000173/2010-78
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-003.476 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2018
Matéria SIMPLES
Recorrente MCB NITEROI COM PAPEIS MAT INF SERV LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

CERCEAMENTO NO DIREITO DE DEFESA. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INOCORRÊNCIA.

Por carecer de comprovação o impedimento de acesso aos autos do processo administrativo fiscal, bem como incorrendo omissão na documentação que se pautou a autuação, é de se constatar que improcede a alegação de cerceamento no direito de defesa, assim como de princípios constitucionais tributários.

OMISSÃO DE RECEITA. LANÇAMENTO FISCAL EFETUADO CONFORME SISTEMÁTICA DO SIMPLES. AUSÊNCIA DE LIVRO CAIXA EXCLUSÃO DO SIMPLES. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Aplicam-se as disposições da Lei nº 9.317/96, sendo correto o lançamento fiscal efetuado nos moldes do SIMPLES não sendo aplicável o arbitramento do lucro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Inicialmente, adota-se o relatório da decisão recorrida, o qual bem retrata os fatos ocorridos e os fundamentos adotados até então:

Trata o processo dos autos de infração lavrados pela DRF Niterói (RJ), referentes ao ano-calendário de 2006, por meio dos quais são exigidos do interessado o imposto sobre a renda de pessoa jurídica – IRPJ (Simples), no valor de R\$ 55.496,96 (fls. 5/9 e 32/36; demonstrativo de percentuais aplicáveis sobre a receita bruta e diferenças apuradas às fls. 15/31; termo de constatação às fls. 10/14), a contribuição para o programa de integração social – Pis (Simples), no valor de R\$ 40.719,12 (fls. 37/46), a contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL (Simples), no valor de R\$ 55.496,96 (fls. 47/56), a contribuição para o financiamento da seguridade social – Cofins (Simples), no valor de R\$ 163.295,59 (fls. 57/66), e a contribuição para a seguridade social – INSS (Simples), no valor de R\$ 472.512,91 (fls. 67/76), acrescidos da multa de 75% e dos encargos moratórios.

2. Fundamentou a exação: omissões de receitas caracterizadas pela falta de comprovação das origens dos recursos depositados em contas bancárias.

2.1. O interessado foi intimado em 15/1/2010 para comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados/depositados nas contas bancárias (fls. 96/116).

2.2 Diante da falta de comprovação dos depósitos bancários, as diferenças entre esses (R\$ 6.627.723,20) e a receita informada na declaração do Simples (R\$ 1.181.379,65) foi considerada como receita omitida (R\$ 5.446.343,55).

2.4. Em decorrência, o interessado foi excluído do Simples por ultrapassar o limite de receitas da legislação, surtindo efeitos a partir de 1/1/2007 (fl. 178).

3. Cientificado das exigências em 6/5/2010, o interessado apresentou a impugnação em 7/6/2010 (fls. 181/190 e documentos de fls. 191/197), na qual alegou, em síntese, que:

- dentro das receitas informadas na declaração simplificada do ano-calendário de 2006, R\$ 3.000,00 eram referentes a um contrato de consultoria empresarial, ora juntado;

- o ato declaratório executivo nº 37, de 38/4/2010, determinou a exclusão do Simples a partir do ano-calendário de 2007, motivado por ultrapassar os limites da receita bruta prevista na Lei nº 9.317/1996;

- O art. 18 da Lei 9.317/96 nos traz que todos os meios previstos para presumir uma omissão de receita serão aceitos, desde que previstos em lei. Mas não traz seus efeitos. O dispositivo legal que trata dos seus efeitos é § 22, do art. 24, da lei 9.249 de 26 de dezembro de 1995, que não está no enquadramento legal do auto de infração do INSS e não pode ser base legal para fatos geradores do ano-calendário de 2006;

- na época do fato gerador não havia previsão legal para casos específicos de omissão de receitas, considerar o valor da receita presumidamente omitida como

base de cálculo para determinação das contribuições previdenciárias. A alteração na redação §2º, do art. 24, da Lei nº 9.249/1995 ocorreu por meio da Lei nº 11.941/2009;

- se não foi respondida a intimação, poderia ter ocorrido embaraço à fiscalização, afetando os efeitos da exclusão do Simples;

- segundo o art. 9º do Decreto nº 70.235/1972, é imprescindível a anexação de todos os documentos e a sua desobediência implica a nulidade do auto de infração por desobediência a mandamento legal e cerceamento no direito de defesa;

- a autuação foi pelo fato da não escrituração no livro caixa de depósitos bancários, presumindo-se omissão de receita (art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006). Este fato ensejaria a exclusão do Simples a partir do próprio mês em que incorridas (inciso VII do citado artigo), levando-se ao arbitramento do lucro;

- pela metodologia do lucro arbitrado e da contribuição previdenciária calculada sobre as remunerações, o montante seria mais benéfico à empresa. Há que se interpretar a lei na forma mais benéfica, conforme disposto no art. 122 do CTN.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro julgou improcedente a impugnação, em decisão que recebeu a ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

CERCEAMENTO NO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Por carecer de comprovação o impedimento de acesso aos autos do processo administrativo fiscal, bem como inexistindo omissão na documentação que se pautou a autuação, é de se constatar que improcede a alegação de cerceamento no direito de defesa.

EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. ATIVIDADE NÃO PERMITIDA NA LEGISLAÇÃO DO SIMPLES. NÃO ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES. ALEGAÇÕES DA PRÓPRIA TORPEZA.

Nenhuma das partes poderá arguir nulidade a que haja dado causa, ou para que tenha concorrido, ou referente a formalidade cuja observância só à parte contrária interessa.

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

Ano-calendário: 2006

PRESUNÇÕES LEGAIS. OMISSÃO DE RECEITA. Todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações dos impostos e contribuições de que trata a lei do Simples são aplicáveis à sistemática do recolhimento simplificado.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Por meio do art. 42 da Lei 9.430/1996 passou-se a se caracterizar omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem destes recursos.

Processo nº 15540.000173/2010-78
Acórdão n.º **1301-003.476**

S1-C3T1
Fl. 413

Trata-se de presunção legal que, intimado a prestar os esclarecimentos, o ônus da prova passa a ser do sujeito passivo.

Ciente da decisão em 09 de julho de 2012, a interessada ingressou com recurso voluntário em 07 de agosto de 2012 (fls. 388), repisando os argumentos levantados em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e estão reunidos os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Fatos

Trata-se de auto de infração relativo a fatos geradores do ano calendário de 2006 a contribuinte submetido ao sistema SIMPLES (incluindo IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS que, diante da falta de comprovação dos depósitos bancários, as diferenças entre esses (R\$ 6.627.723,20) e a receita informada na declaração do Simples (R\$ 1.181.379,65) foi considerada como receita omitida (R\$ 5.446.343,55).

Em decorrência, o interessado foi excluído do Simples por ultrapassar o limite de receitas da legislação, surtindo efeitos a partir de 1/1/2007 (fl. 178).

Preliminar

Do abuso as normas e princípios constitucionais

A Recorrente questiona o abuso a normas e princípios constitucionais, especialmente do princípio da legalidade, irretroatividade e devido processo legal e neste sentido pugna pela nulidade do auto de infração e do ato declaratório executivo que estabeleceu a exclusão do SIMPLES.

Em relação a violação ao princípio da ampla defesa, entendo que uma vez que houve plenos entendimento do conteúdo da autuação e respectiva peça de defesa, há afastamento do cerceamento de defesa da Recorrente.

Defende a Recorrente que à época do fato gerador, não existia legislação que pudesse fundamentar a autuação no âmbito das contribuições previdenciárias no que se refere a omissão de receitas.

Entende que a base legal para este tipo de autuação somente passou a integrar o ordenamento jurídico a partir das alterações propostas pela Lei nº 11.941/09 (fruto da conversão da Medida Provisória 449/08) às leis nº 9.249/95 e nº 8.212/91.

Decerto que as alterações propostas pela Lei nº 11.941/09 incluíram na legislação do imposto de renda e na legislação da Seguridade Social menção específica a aplicação do instituto da omissão de receitas às contribuições previdenciárias sobre a receita, vejamos:

Lei nº 9.249, de 1995

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional 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.

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Lei 8.212/91

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 8º Aplicam-se às contribuições sociais mencionadas neste artigo as presunções legais de omissão de receita previstas nos §§ 2º e 3º do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e nos arts. 40, 41 e 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Desta forma, alega a Recorrente falta de fundamentação legal para a exigência contribuições previdenciárias sobre a receita, incluindo neste sentido argumentos para suposta violação aos demais princípios constitucionais tributários, vejamos um trecho do Recurso Voluntário (fl. 392):

O dispositivo legal que trata dos seus efeitos é § 2º, do art. 24º da lei 9.249 de 26 de dezembro de 1995, **QUE NÃO ESTÁ NO ENQUADRAMENTO LEGAL DO REFERIDO AUTO DE INFRAÇÃO DO INSS**, e que não pode ser base legal para Fatos Geradores do ano-calendário de 2006.

Em um primeiro momento, parece ter razão a Recorrente, mas uma leitura mais atenta à legislação aqui envolvida, sobretudo a exposição de motivos da Medida Provisória 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09, nos faz entender que estas alterações foram realizadas buscando atingir as empresas que não estavam enquadradas em regime tributário diferenciado como o SIMPLES, apurando os tributos federais pela sistemática padrão (presumido x real), mas somente as contribuições sociais sobre a receita ao invés da sistemática padrão de base de calculo com base na folha de salário.

Exposição de Motivos MP 449/08

26. Alterado o § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, com o objetivo de fundamentar o lançamento de contribuições previdenciárias, nos casos em que estas incidam sobre a receita da empresa (agronegócios e associações desportivas que mantenham equipes de futebol profissional), quando identificada omissão no registro da receita por parte do sujeito passivo, ou seja, propõe-se a extensão das presunções legais de omissão de receita à matéria previdenciária (ver ainda redação proposta para o § 7º do art. 33).

Entendo que desde a criação do regime diferenciado do SIMPLES, Por sua vez, as empresas enquadradas já estavam, por aplicação da legislação subsidiária do imposto de renda, sujeitas às normas de omissão de receitas considerando a menção específica dos arts. 17 e 18 da Lei nº 9.317/96:

Art. 17. Competem à Secretaria da Receita Federal as atividades de arrecadação, cobrança, fiscalização e tributação dos impostos e contribuições pagos de conformidade com o SIMPLES.

§ 1º Aos processos de determinação e exigência dos créditos tributários e de consulta, relativos aos impostos e contribuições devidos de conformidade com o SIMPLES, aplicam-se as normas relativas ao imposto de renda.

Art. 18. 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 de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.

Neste sentido, verifica-se que apesar de haver dentre as normas citadas no Enquadramento Legal das Infrações Apuradas o mencionado art. 24 da Lei 9.249/95, havia, ainda, o artigo 18 da Lei 9317/96 (fl. 172) embasando a fundamentação legal da autuação, vejamos:

Enquadramento Legal das Infrações Apuradas		
Tributo	Receita	Infração
6106	7104	7.3.01.01.06
		Art. 24 da Lei nº 9.249/95; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "a", 5º, 7º, § 1º, 18, de Lei nº 9.317/96; art. 42 da Lei nº 9.430/96., Art. 3º da Lei nº 9.732/98.; Arts. 186, 188 e 199, do RIR/99.

Desta forma, a alegação de que os efeitos da omissão de receitas somente engloba as contribuições previdenciárias sobre a receita a partir do ano de 2008 para empresas enquadradas no SIMPLES posto que somente neste ano foram propostas as alterações às Lei nº 9.249, de 1995 e Lei 8.212/91, ao meu ver, carece de razão.

Sou da opinião, de que a base de cálculo do SIMPLES é única, o que se reparte é o valor recolhido, de forma a atender a destinação da arrecadação, conforme disposições constitucionais. Temos uma base de cálculo e arrecadação única que será repartida para as rubricas orçamentárias dos entes federativos.

Por fim, quanto as alegações preliminares restantes da Recorrente, entendo, em linha com o que já decidiu a decisão de primeira instância, que não à razão para nulidade. Neste sentido reproduzo abaixo trecho do voto condutor da mencionada decisão:

18 Quanto ao argumento do interessado de que teria provocado o embaraço à fiscalização, a questão não encontra amparo nos termos lavrados pela fiscalização. Toda a autuação está pautada nos extratos bancários apresentados pelo interessado. O não atendimento à intimação para comprovar os depósitos bancários, não prejudicou os trabalhos.

A fiscalização ao intimar o interessado iniciou o processo de inversão do ônus da prova. Não comprovadas as origens dos créditos bancários, consumou-se a inversão do ônus da prova. Isto não caracteriza embaraço à fiscalização, como também não caracteriza a apresentação parcial da escrituração contábil e de seus documentos.

19 No que se refere ao contrato de serviço de consultoria (fls. 193/195) que o interessado teria assinado, com indicação dos valores recebidos listados na impugnação (fl. 189), a alegação e o contrato não são suficientes para comprovar que o serviço foi efetivamente prestado. Ademais, os valores indicados não constam da intimação para comprovação dos depósitos bancários às fls. 111/113.

20 Ainda que tivesse ocorrido embaraço à fiscalização e prática de atividade não permitida para permanência no Simples, como alegado pelo interessado, a ninguém é permitido se beneficiar alegando a própria torpeza (art. 150 do Código Civil). O Código de Processo Penal, no art. 565, é mais claro ao dispor que *"Nenhuma das partes poderá argüir nulidade a que haja dado causa, ou para que tenha concorrido, ou referente a formalidade cuja observância só à parte contrária interessa"*.

21 Concluindo, a autuação e a exclusão do Simples foram procedidas dentro dos termos da legislação tributária e processual, não havendo razão para acatar as razões da impugnação.

Mérito

Da leitura dos autos verifica-se que a Recorrente não refuta a omissão de receita, limitando-se a atacar o fato do lançamento fiscal ter sido efetuado com base nas regras do SIMPLES, quando deveria o fiscal ter se valido do Lucro Arbitrado.

Nota-se pela leitura do Recurso Voluntário vis a vis os documentos de autuação e decisão de primeira instância que há uma divergência em relação a premissa em que a empresa autuada foi excluída do SIMPLES e as consequências de no que diz respeito a sistemática dos cálculos do indébito ora debatido.

De acordo com a Recorrente, o auto de infração foi lavrado por conta da não escrituração no livro caixa de depósitos bancários, o que levou os respectivos valores a serem presumidamente considerados como omissão de receitas. Esta mesma omissão de rendimentos ensejaria, ainda, a exclusão de ofício da empresa do SIMPLES, o que, ao seu ver, deveria ocorrer a partir do mês de ocorrência de tal infração tributária e considerando a sistemática do lucro arbitrado, conforme a nova legislação do Simples (LC 123/06) e aplicação de uma interpretação mais benigna pelo disposto no artigo 106 do CTN.

Vejamos trecho do Recurso Voluntário (fl. 399):

"O auto de infração em questão (objeto deste recurso) foi exatamente pelo fato da não escrituração no livro caixa de depósitos bancários verificados em ação fiscal (art. 29 LC 123/06), o que foi presumido como omissão de receitas.

Segundo o art. 29, incs VIII, da LC 123/06 não restaria dúvidas que este fato ensejaria a exclusão de ofício do SIMPLES NACIONAL e produziria seus efeitos a partir do próprios mês em que incorridas. Considerando as decisões dos Tribunais incidentes sobre faturamento e lucro (PIS/COFINS/IRPJ/CSLL) desconsiderando a sistemática do SIMPLES, esta seria o LUCRO ARBITRADO - Arbitramento dos Lucros."

No entanto, ao meu ver temos aqui dois fenômenos, o primeiro que cuida da motivação à exclusão do Simples e o segundo que trata da fundamentação da lavratura do auto de infração, que, diferentemente do que defende o Recorrente, no caso em questão, ao meu ver, são fenômenos distintos, apesar de interligados.

Em suas peças de defesa, a Recorrente apresenta argumentos para nulidade de ambos os atos administrativos conforme fundamentos abaixo analisados em mais detalhes.

Ato Declaratório Executivo - nulidade

A exclusão do Simples da empresa autuada se deu porque a empresa ultrapassou os limites da receita bruta no ano calendário de 2006 conforme descrito no Ato Declaratório Executivo 37/2010 (fl. 178) e não por falta de escrituração do livro caixa como alega, vejamos:

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 37, de 28 de abril de 2010.

Declara excluído do Sistema Integrado de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) o contribuinte que menciona.

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM NITERÓI, no uso da competência que lhe confere o parágrafo 3.º do artigo 15 da Lei n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996, incluído pelo artigo 3.º da Lei n.º 9.732, de 11/12/1998, e tendo em vista o disposto nos artigos 9.º, 12, 14, inciso I, e 15 da Lei n.º 9.317/96, com suas alterações posteriores, declara:

Art. 1.º - Fica o contribuinte MCB NITEROI COM DE PAPEIS MAT. DE INFORM E SERVIÇOS LTDA, inscrito no CNPJ sob nº 02.199.053/0001-09, excluído do SIMPLES pela ocorrência das situações excludentes indicadas abaixo:

- Evento 304: Exclusão do SIMPLES por ultrapassar os limites de receita bruta.
- Data da ocorrência: 31/12/2006 Data de opção pelo Simples: 23/10/1997
- Fundamentação legal: Lei n.º 9.317, de 05/12/1996: Art. 9.º, inciso II, art. 14, inciso I e art. 15, inciso IV da mesma lei, conforme apurado em procedimento de fiscalização externa e formalizado na Representação para Exclusão do Simples, devidamente acostada no processo administrativo-fiscal nº. 15540.000173/2010-78.

Art. 2.º - A exclusão do Simples surtirá os efeitos, a partir de 01 de janeiro de 2007, conforme previstos nos artigos 15 e 16 da Lei n.º 9.317, de 1996.

De acordo com a legislação vigente à época, os efeitos de tal ADE se deram a partir do ano calendário seguinte com base n legislação vigente à época e abaixo transcrita:

Lei no. 9.314/96

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

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

Art. 13. A exclusão mediante comunicação da pessoa jurídica dar-se-á:

(...) II - obrigatoriamente, quando:

a) incorrer em qualquer das situações excludentes constantes do art. 9º;

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

I - exclusão obrigatória, nas formas do inciso II e § 2º do artigo anterior, quando não realizada por comunicação da pessoa jurídica;

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

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

Não vejo qualquer nulidade que pudesse comprometer o ato acima mencionado.

De qualquer forma, vejamos a partir de quando se daria a exclusão se fossem aplicados dispositivos da Lei Complementar 123/06:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no

10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

(...) II - no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

§ 9º A empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, exceder o limite de receita bruta anual previsto no inciso II do caput deste artigo fica excluída, no mês subsequente à ocorrência do excesso, do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12, para todos os efeitos legais, ressalvado o disposto nos §§ 9o-A, 10 e 12.

§ 9o-A. Os efeitos da exclusão prevista no § 9o dar-se-ão no ano-calendário subsequente se o excesso verificado em relação à receita bruta não for superior a 20% (vinte por cento) do limite referido no inciso II do caput.

§ 10. A empresa de pequeno porte que no decurso do ano-calendário de início de atividade ultrapassar o limite proporcional de receita bruta de que trata o § 2o estará excluída do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, bem como do regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, com efeitos retroativos ao início de suas atividades.

(...) § 12. A exclusão de que trata o § 10 não retroagirá ao início das atividades se o excesso verificado em relação à receita bruta não for superior a 20% (vinte por cento) do respectivo limite referido naquele parágrafo, hipótese em que os efeitos da exclusão dar-se-ão no ano-calendário subsequente.

De acordo com as novas regras estabelecidas pela Lei Complementar 123/06, a exclusão se daria a partir do mês subsequente à ocorrência do excesso exceto se a receita bruta excessiva fosse inferior a 20% do limite anual estabelecido.

Considerando que o limite anual para a empresa de pequeno porte é de R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), o percentual de 20% seria equivalente a R\$ 960.000,00 (novecentos e sessenta mil reais).

No caso em tela e conforme acima relatado, diante da falta de comprovação dos depósitos bancários, as diferenças entre esses (R\$ 6.627.723,20) e a receita informada na declaração do Simples (R\$ 1.181.379,65) foi considerada como receita omitida (R\$ 5.446.343,55). Sendo assim, a receita bruta excessiva foi de R\$ 1.827.723,20, ou seja, acima do limite de 20% mencionado no parágrafo 9oA do artigo 3o da LC 123/06.

Desta forma, se a legislação atual fosse aplicada, a empresa estaria enquadrada na hipótese de exclusão artigo 9o da Lei Complementar 123/06, o que na prática ocorreria a partir do mês subsequente à ocorrência do excesso.

Sendo assim, há de fato, conforme apontado pela Recorrente uma diferença entre o momento de exclusão do SIMPLES caso a legislação atual fosse aplicada (ano-calendário subsequente *versus* mês subsequente à ocorrência do excesso).

Ao que defende a Recorrente, em aplicando-se a retroatividade benigna do art. 106 do CTN, caso os efeitos da exclusão fossem suportados no mês subsequente ao da ocorrência do excesso, a empresa poderia ter parte do auto de infração lavrado de acordo com as regras do lucro arbitrado com base no que dispõe o artigo 24 da Lei 9.249/95.

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional 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.

Vejamos o que dispõe o artigo 106 e 112 do CTN, que trata da retroatividade benigna do artigo 106 do CTN:

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.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação

Ao meu entender, o que pretende a Recorrente não se enquadra nos ditames da letra c, inciso II do artigo 106 ou 112 do CTN posto que a utilização da sistemática do lucro arbitrado em detrimento a aplicação das alíquotas do SIMPLES não caracteriza como "penalidade menos severa" ou "interpretação mais favorável".

Entendo que alterando-se a base de cálculo para que seja calculada conforme a sistemática no lucro arbitrado chegaria-se indiretamente a uma penalidade mais branda, pois a aplicação das multas punitivas e moratórias são calculadas sobre o valor dos tributos devidos, no entanto, entendo que não é este o objetivo que a letra c, inciso II do artigo 106 ou 112 do CTN pretende alcançar, mas sim uma redução da penalidade em si, em outras palavras, do percentual da penalidade em si, ou , em caso de dúvida, de interpretação mais benéfica, o que não ocorre no caso em discussão.

Auto de Infração - nulidade

De outra sorte, a omissão de rendimentos que apesar de ser justamente relativa aos valores que levaram o limite do SIMPLES a ser ultrapassado e a empresa a ser excluída do tratamento tributário diferenciado, geraram ato administrativo distinto, qual seja, o auto de infração, conforme determina o artigo 18 da Lei 9.317/96.

A base de cálculo do Simples é a receita bruta mensal auferida (art. 5º da citada lei). Estabelece o art. 18 que se aplica ao Simples todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações dos impostos e contribuições de que trata a citada lei.

Neste sentido, temos a aplicação do artigo 42 da Lei 9.430/96, que instituiu presunção legal de omissão de receitas quando comprovada a existência de créditos bancários sem comprovação mediante documentação hábil e idônea da origem dos recursos utilizados nas operações.

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Pela leitura do acima transcrito, entende que, nos casos de presunções legais, como a omissão de receita, o ônus da prova fica invertido, cabendo ao contribuinte a prova em contrário dos fatos presumidos.

Ao caso sob exame, o interessado foi intimado e apresentou os extratos de suas contas bancárias. A fiscalização relacionou os depósitos bancários e intimou o interessado para que comprovasse, com documentação hábil e idônea, as origens dos valores.

Diante da não comprovação, dos valores depositados, excluíram-se as receitas informadas na declaração simplificada, autuando-se a diferença como omissão de receita, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, c/c os art. 18 da Lei nº 9.317/1996 e art. 35 da LC nº 123/2006.

Portanto, a presunção legal de receita auferida, amparada nos depósitos bancários sem comprovações das origens, pode ser base cálculo do Simples, pois sua previsão está no art. 42 da Lei nº 9430/1996.

Por fim, quanto as alegações restantes da Recorrente, entendo, em linha com o que já decidiu a decisão de primeira instância, que não à razão para provimento do Recurso Voluntário. Neste sentido reproduzo abaixo trecho do voto condutor da mencionada decisão:

Como já explanado, a base de cálculo do Simples é única, o que se reparte é o valor recolhido, de forma a atender a destinação da arrecadação, conforme disposições constitucionais. Não se tem um Simples de IRPJ, outro Simples de Pis e assim por diante. Temos uma base de cálculo e arrecadação única que será repartida para as rubricas orçamentárias dos entes federativos.

Quanto ao argumento do interessado de que teria provocado o embaraço à fiscalização, a questão não encontra amparo nos termos lavrados pela fiscalização.

Toda a autuação está pautada nos extratos bancários apresentados pelo interessado. O não atendimento à intimação para comprovar os depósitos bancários, não prejudicou os trabalhos. A fiscalização ao intimar o interessado iniciou o processo de inversão do ônus da prova. Não comprovadas as origens dos créditos bancários, consumou-se a inversão do ônus da prova. Isto não caracteriza embaraço à fiscalização, como também não caracteriza a apresentação parcial da escrituração contábil e de seus documentos.

No que se refere ao contrato de serviço de consultoria (fls. 193/195) que o interessado teria assinado, com indicação dos valores recebidos listados na impugnação (fl. 189), a alegação e o contrato não são suficientes para comprovar que o serviço foi efetivamente prestado. Ademais, os valores indicados não constam da intimação para comprovação dos depósitos bancários às fls. 111/113.

Ainda que tivesse ocorrido embaraço à fiscalização e prática de atividade não permitida para permanência no Simples, como alegado pelo interessado, a ninguém é permitido se beneficiar alegando a própria torpeza (art. 150 do Código Civil). O Código de Processo Penal, no art. 565, é mais claro ao dispor que “Nenhuma das partes poderá argüir nulidade a que haja dado causa, ou para que tenha concorrido, ou referente a formalidade cuja observância só à parte contrária interessa”.

Concluindo, a autuação e a exclusão do Simples foram procedidas dentro dos termos da legislação tributária e processual, não havendo razão para acatar as razões do Recurso Voluntário.

Conclusão

Diante de todo o acima exposto, **REJEITAR AS PRELIMINARES** de nulidade e no mérito **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.