



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

Processo nº 15758.000587/2010-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-002.641 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2018
Matéria SIMPLES - OMISSÃO / EXCLUSÃO
Recorrente SUPRIFORMS INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO IPSIS LITTERIS DA IMPUGNAÇÃO. §3º DO ART. 57 DO RICARF. APLICAÇÃO.

Se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida, tem a faculdade de transcrever a decisão de primeira instância.

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

Ano-calendário: 2006

LANÇAMENTO. NULIDADE. BASE DE CÁLCULO. ÔNUS PROBATÓRIO.

No âmbito do lançamento tributário incumbe ao sujeito passivo o ônus da prova quanto à comprovação de valores indevidamente considerados como base de cálculo às contribuições ao Simples.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL. IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. INDEPENDÊNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe falar-se em nulidade da lavratura fiscal em face de representação administrativa de exclusão do Simples, quando cada qual destes atos se referem a períodos de apuração distinto, não havendo a exigência de prejudicialidade entre ambos.

LANÇAMENTO. IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A interposição de impugnação administrativa quanto ao ato de lançamento fiscal impede apenas a adoção de medidas executivas quanto à satisfação dos valores relativos ao crédito tributário, não prejudicando o lançamento validamente realizado.

LANÇAMENTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES. REGIME DE TRIBUTAÇÃO ORDINÁRIO. PRODUÇÃO DE EFEITOS.

No período em que o contribuinte se manteve no Simples descabe falar-se na adoção de outro regime de tributação, dado que os efeitos da exclusão, no caso de superação da receita bruta limite ao Simples, somente se produzem no ano-calendário posterior.

LANÇAMENTO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. LANÇAMENTOS BANCÁRIOS. AUTO DE INFRAÇÃO. ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES.

Configura presunção de omissão de receita a não comprovação idônea da origem de depósitos/créditos mantidos pelo contribuinte em conta bancária junto a instituição financeira, fundamentando validamente a lavratura de Auto de Infração e a exclusão de ofício do contribuinte junto ao Simples, em relação a períodos de apuração não coincidentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as arguições de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Livia De Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (DRJ/CPS),

que, por meio do Acórdão nº 05-38.472, de 24 de julho de 2012, julgou improcedente a impugnação apresentada pela empresa.

Reproduzo, por oportuno, o teor do relatório constante no acórdão da DRJ:

(início da transcrição do relatório do acórdão da DRJ)

Trata-se de Auto de Infração lavrado à constituição de crédito tributário relativo à cobrança de percentual adicional da contribuição devida ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de pequeno Porte – SIMPLES, referente ao ano calendário de 2006, quanto à operação de verificação de vendas e omissão de receitas.

Sustenta a fiscalização:

1) Início da ação fiscal em 10/08/09 com a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal; o sujeito passivo atendeu à intimação inicial, apresentando documentos, dentre os quais, autorização para que a fiscalização solicitasse junto às instituições financeiras os extratos de sua movimentação bancária;

2) Em atendimento às Requisições de Movimentação Financeira – RMF nºs. 0811400-2010-00022-1, 0811400-2010-00023-0, 0811400-2010-00024-8, 0811400-2010-00025-6 e 0811400-2010-00026-4, as instituições financeiras forneceram os extratos bancários, os quais serviram de base para a elaboração da “Relação de Depósitos” anexa ao Termo de Intimação Fiscal nº 5 com ciência do sujeito passivo em 01/06/10, intimando-o a comprovar a origem de cada depósito relacionado acima de R\$ 200,00. Sustenta que não integraram a citada “Relação de Depósitos” os créditos cujo histórico, contido no extrato, evidenciava serem estornos, empréstimos ou oriundos de contas de mesma titularidade;

3) Em atendimento à Intimação Fiscal nº 8, o sujeito passivo apresentou a consolidação das origens dos depósitos, tendo a fiscalização classificado-as em: 1) recebimento do valor especificado nas notas fiscais identificadas que emitiu; 2) depósito efetuado pelo setor de cobrança do banco, adiantando recebíveis; 3) depósito sem origem identificada; 4) transferência entre contas de mesma titularidade; e, 5) outras origens, depois detalhadas em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 9;

4) A fiscalização afirma ter verificado que:

a) os depósitos cujas origens foram indicadas como recebimento do valor especificado nas notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo ou de seu adiantamento, através do setor de cobrança bancária, provinham de receita operacional, devendo compor a base de cálculo do Simples;

b) os depósitos cuja origem o contribuinte descreveu como não identificada correspondiam à omissão de receita praticada pelo sujeito passivo e passaram a compor o rendimento bruto da empresa de conformidade com o artigo 18 da Lei nº 9.317/96 e do artigo 42 da Lei nº 9.430/96;

c) os depósitos cujas origens foram indicadas como transferências entre contas do sujeito passivo coincidiam em datas e valores com saques de outras contas do mesmo, não compondo, portanto, a base de cálculo do SIMPLES;

d) após atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 9, alguns depósitos deveriam compor a base de cálculo do SIMPLES, quais sejam, os devidos em face

da prestação de serviços a terceiros e os devidos em face da locação de equipamentos.

5) Após analisadas as origens dos depósitos conforme apresentadas pelo sujeito passivo, a fiscalização desdobrou os depósitos nos seguintes grupos e subgrupos que formam a relação das origens anexa ao Termo de Verificação de Infração:

1- Depósitos que devem integrar a base de cálculo do Simples: 1a – Recebimento de notas fiscais (coluna “NF”); 1b – desconto de títulos (coluna “cobrança”); e, 1c – outras origens integrantes da base de cálculo do SIMPLES conforme quadro constante do Termo de Verificação de Infração (coluna “integra BC”).

2 – Depósitos que não devem integrar a base de cálculo do Simples: 2a – transferências entre contas de mesma titularidade do sujeito passivo (coluna “mesma titularidade”); 2b – outras origens não integrantes da base de cálculo do Simples conforme constante do Termo de Verificação de Infração (coluna “não integra BC”).

6) Assim, a base de cálculo do Simples no ano-calendário de 2006 deveria ter sido de R\$ 11.967.771,19, conforme o anexo “Relação das Origens”, tendo o sujeito passivo declarado em sua PJSI/07, a título de receita bruta, a base de cálculo para o Simples no valor de R\$ 1.177.939,17. Considerando o aumento da base de cálculo, além de originar maior valor a pagar em proporção direta, a apuração de uma base de cálculo maior mudou a faixa das alíquotas aplicáveis para a determinação do valor a pagar, ocasionando que os valores então recolhidos pelo sujeito passivo ficaram abaixo do devido. Ambas as diferenças nos tributos e contribuições devidos, resultantes da diferença da base de cálculo apurada, estão calculados e lançados em Auto de Infração.

7) Por fim, considerando que o sujeito passivo auferiu no ano-calendário de 2006 uma receita bruta superior a R\$ 2.400.000,00, a fiscalização sustenta que o mesmo incidiu na vedação estabelecida na Lei nº 9.317/96, artigo 2º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 11.196/05, artigo 33, elaborando Representação Fiscal com proposta de exclusão do sujeito passivo do Simples a partir do ano-calendário 2007, com fundamento no inciso I do artigo 14, e inciso IV do artigo 15 da supracitada Lei nº 9.317/96.

A representação fiscal a que alude a fiscalização foi formalizada no mesmo processo administrativo relativo aos Autos de Infração, qual seja, o de nº 15758.000587/2010-51 (fls. 574/575). À fl. 612 foi emitido o Ato Declaratório Executivo nº 08, de 01/02/2011, excluindo o contribuinte do Simples com efeitos a partir de 01/01/2007, tendo sido intimado o contribuinte em 11/02/2011, conforme Intimação de fl. 613 e Aviso de Recebimento de fl. 614.

Restaram lavrados os Autos de Infração de fls. 511/512 – Imposto de Renda Pessoa Jurídica – percentual do SIMPLES, 521/522 – PIS/PASEP – percentual do SIMPLES, 531/532 – CSLL – percentual do SIMPLES, 541/542 – COFINS – percentual do SIMPLES, 551/552 – Imposto Sobre Produtos Industrializados, e 561/562 – Contribuições previdenciárias – percentual do SIMPLES.

Irresignado com o lançamento, comparece o sujeito passivo aos autos, impugnando-o pelo instrumento de fls. 577/581, aduzindo, em síntese, o que segue:

1) que, em análise ao relatório “Relação de Origens”, anexo ao Termo de Verificação de Infração, foram constatadas diversas irregularidades:

a) na página 2/25, na data 30/01/2006 — doc. 991826, foi indicada a tributação do valor de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), referente à venda de uma

Grampeadeira; que a tributação da referida operação é indevida e merece ser excluída da base de cálculo, tratando-se de atividade não operacional, de modo que deve tributada pela diferença entre o valor de venda e de com contábil;

b) na página 3/25, na data 06/02/2006, foi tributado em duplicidade o valor de R\$ 1.255,00 (mil duzentos e cinquenta e cinco reais), referente à duplicata 32296B;

c) na página 15/25, na data de 07/08/2006, foi incluído como tributável o valor de R\$ 850,00 (oitocentos e cinquenta reais), referente ao recebimento de seguro por roubo de mercadoria, que não deve fazer parte da base de cálculo; que, fazendo-se comparação, na página 22/25 (nas datas de 22/11/2006 e 24/11/2006), a mesma situação de recebimento por roubo de carga foi corretamente excluída da tributação, desconsiderando-se da base de cálculo os respectivos valores de R\$ 3.182,18 (três mil cento e oitenta e dois reais e dezoito centavos) e R\$ 5.000,00 (cinco mil reais);

d) na página 24/25, na data de 18/12/2006, foi incluído como tributável o valor de R\$ 7.169,20 (sete mil cento e sessenta e nove reais e vinte centavos), referente ao processo de cobrança, valor este que já havia sido tributado originalmente, configurando-se *bis in idem* que deve ser sanado;

2) que a tributação simplificada foi criada para aplicar uma tributação mais favorável as empresas de pequeno porte, visando uma proteção as mesmas, conforme garantia constitucional ditada no inciso IX do art. 170 da Constituição Federal de 1988; que, contudo, o que se verifica é o absurdo da contradição; que a Contribuição para a Seguridade Social — INSS, exigida segundo o Auto de Infração, cujo valor original é de R\$ 937.635,09 (novecentos e trinta e sete mil seiscentos e trinta e cinco reais e nove centavos); que a impugnante possuía naquele ano de 2006 um gasto de salário anual por volta de R\$ 700.000,00 (setecentos mil reais); que, se fosse recolher esta contribuição pelas formas de tributação do lucro real, presumido ou arbitrado, teria gasto no ano aproximadamente apenas R\$ 201.000,00 (duzentos e um mil reais), mostrando que a exigência fiscal é quase 5(cinco) vezes o que seria realmente devido;

3) que resta demonstrada de forma cabal a tributação descabida, desproporcional e muito acima da capacidade contributiva do sujeito passivo, uma afronta aos princípios e normas que regem a tributação, principalmente as ditas pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional – CTN;

4) que foi objeto de lançamento percentual relativo ao Imposto Sobre Produtos Industrializados; contudo, sustenta que a exigência é indevida, pois tanto a "criação" de uma tributação pelo regime Simples, quanto eventual ausência de permissão para a utilização da manutenção de crédito, vêm contrariar as disposições do art. 153, parágrafo 3º, inciso II, da Constituição Federal de 1988, assim como do art. 49 do CTN, configurando-se, portanto, tributação inconstitucional, que deve implicar na nulidade do procedimento fiscal.

Às fls. 615/620 apresenta manifestação de inconformidade em face do Ato Declaratório Executivo nº 08, de 01/02/2011, aduzindo, em síntese:

1) que as razões justificativas da exclusão são infundadas, conforme demonstrado no instrumento de impugnação já apresentado nos autos do processo administrativo; que no referido instrumento de impugnação, bem assim, nos documentos a ele acostados está demonstrada a existência de diversos erros e incorreções a serem revisados com vistas à correta apuração dos valores;

2) que a apresentação da impugnação administrativa tem efeito suspensivo, obstando a aplicação de penalidades oriundas do Auto de Infração objeto de discussão na via administrativa, na forma do artigo 151, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN; que não se pode aplicar penalidades e medidas decorrentes de um Auto de Infração cuja legalidade e legitimidade estão em discussão, respaldada por conjunto probatório do qual é possível a constatação da efetiva receita auferida perante a sistemática do Simples;

3) que o Ato Declaratório de exclusão da sistemática do Simples implica em penalidade pecuniária compreendida pelo crédito tributário constante do Auto de Infração impugnado; que a impugnação inaugura a fase litigiosa na via administrativa, conforme artigo 14 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), possuindo, portanto, caráter suspensivo em relação à exigência do crédito tributário, bem como das consequentes sanções tributárias;

4) que a suspensão da exigibilidade do crédito e da aplicação das penalidades estende-se até o julgamento definitivo na esfera administrativa, por força do efeito suspensivo do recurso voluntário interposto contra a decisão da impugnação, nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72; que, impugnada a autuação, precipitada resta a declaração de exclusão do contribuinte junto ao sistema do Simples, medida esta subordinada ao resultado do julgamento pela autoridade administrativa;

5) transcreve os fatos e argumentos já apresentados no instrumento de impugnação administrativa de fls. 577/581 quando aos erros apontados na apuração da receita bruta, bem assim, quanto à sujeição ao IPI e à desproporção da base de cálculo utilizada para efeitos de cálculo do percentual relativo às contribuições sociais.

Isto posto, vêm os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

(término da transcrição do relatório do acórdão da DRJ)

Em julgamento, a delegacia de piso julgou a impugnação improcedente, por meio do acórdão nº 05-38.472, de 24 de julho de 2012, conforme a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2006

LANÇAMENTO. NULIDADE. BASE DE CÁLCULO. ÔNUS PROBATÓRIO.

No âmbito do lançamento tributário incumbe ao sujeito passivo o ônus da prova quanto à comprovação de valores indevidamente considerados como base de cálculo às contribuições ao Simples.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal em vigor, posto que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário.

LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. INDEPENDÊNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe falar-se em nulidade da lavratura fiscal em face de representação administrativa de exclusão do Simples, quando cada qual destes atos se referem a períodos de apuração distinto, não havendo a exigência de prejudicialidade entre ambos.

LANÇAMENTO. IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A interposição de impugnação administrativa quanto ao ato de lançamento fiscal impede apenas a adoção de medidas executivas quanto à satisfação dos valores relativos ao crédito tributário, não prejudicando o lançamento validamente realizado.

LANÇAMENTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES. REGIME DE TRIBUTAÇÃO ORDINÁRIO. PRODUÇÃO DE EFEITOS.

No período em que o contribuinte se manteve no Simples descabe falar-se na adoção de outro regime de tributação, dado que os efeitos da exclusão, no caso de superação da receita bruta limite ao Simples, somente se produzem no ano-calendário posterior.

LANÇAMENTO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. LANÇAMENTOS BANCÁRIOS. AUTO DE INFRAÇÃO. ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES.

Configura presunção de omissão de receita a não comprovação idônea da origem de depósitos/créditos mantidos pelo contribuinte em conta bancária junto a instituição financeira, fundamentando validamente a lavratura de Auto de Infração e a exclusão de ofício do contribuinte junto ao Simples, em relação a períodos de apuração não coincidentes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão da DRJ na data de 20/08/2012 (cf. AR de e-fl. 659), e não satisfeita com a decisão de piso, apresentou recurso voluntário em 17/09/2012 (e-fls. 661 a 672), conforme protocolo de e-fl. 661, repetindo os argumentos apresentados na impugnação.

No CARF, coube a mim a relatoria do processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

A recorrente apresenta os mesmos argumentos já trazidos na impugnação, sem acrescentar nenhum elemento adicional. Desta forma, de acordo com o teor do par. 3º do art. 57 do Regimento Interno do CARF, por concordar com os fundamentos da DRJ, reproduzo o teor de seu voto:

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(início da transcrição do voto da DRJ)

Os autos do processo administrativo nº 15758.000587/2010-51 abrangem duas situações distintas, mas correlacionadas entre si: a) lavraturas fiscais relativas ao ano-calendário de 2006 pela ocorrência de presunção de omissão de receita; e b) representação fiscal para efeito de excluir o contribuinte da sistemática do Simples com efeitos a partir de janeiro de 2007. Diante disto, passo a julgar cada uma das situações, observando que as matérias são comuns tanto às lavraturas fiscais como ao ato de exclusão do Simples.

NULIDADE POR ERROS NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

O contribuinte invoca, seja em seu instrumento de impugnação, seja na sua manifestação de inconformidade, esta se reportando àquele, alguns fatos relativos à apuração da base de cálculo. Contudo, em que pese tal alegação, verifica-se que não há qualquer demonstração documental nos autos que permita acolher o entendimento apresentado pelo sujeito passivo. Com efeito, seja em relação ao instrumento de impugnação, seja em relação à manifestação de inconformidade, não há documentos que comprovem os fatos alegados pelo sujeito passivo. Ao instrumento de impugnação foram juntados os seguintes documentos: “Relação de Origens” formulada pela fiscalização (fls. 582/586), Contrato Social (fls. 587/594), 3ª alteração do Contrato Social (fls. 595/601), cópia de documento de identificação RG (fl. 602). Ao instrumento de manifestação de inconformidade foram juntados, por sua vez, os seguintes documentos: cópia do Ato Declaratório Executivo nº 08 (fl. 621), cópia de documento de identificação RG (fl. 622), Contrato Social (fls. 623/626), 3ª alteração do Contrato Social (fls. 627/633), cópia da representação fiscal elaborada pela fiscalização (fls. 634/635), cópia da Intimação SECAT nº 45/2011 (fl. 636).

Sobre o assunto, dispõe o Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

... omissis ...

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

... omissis ...

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Assim, a dicção do § 4º é clara ao estabelecer a preclusão na esfera administrativa quanto aos elementos de prova de natureza documental não apresentados na impugnação, não havendo demonstração de qualquer das hipóteses do § 4º citado. Aliás, não poderia ser de outra forma, na exata medida em que havendo matéria a ser impugnada, o julgador deve estar adstrito aos elementos constantes dos autos, conforme princípio da persuasão racional, igualmente aplicável no âmbito do processo administrativo.

A apresentação de provas no âmbito processual se constitui ônus de quem alega o fato que elas pretendem demonstrar. Ao não se desincumbir deste ônus, o contribuinte, responsável pela demonstração dos fatos que alega, sucumbe em sua pretensão, arcando com as consequências inerentes à deficiência probatória.

Pelo exposto, à vista da ausência de elementos comprobatórios mínimos às alegações do sujeito passivo, há que se afastar a alegação de erro quanto à aferição da base de cálculo ao lançamento, preservando os valores adotados pela fiscalização quanto às receitas omitidas.

SISTEMÁTICA DO SIMPLES – BASE DE CÁLCULO – ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

O contribuinte visa o reconhecimento da improcedência tanto do Auto de Infração, bem assim, da sua exclusão do Simples alegando violação aos princípios previstos na Constituição Federal, notadamente, artigos 153, § 3º, inciso II e 170, inciso IX, todos da Constituição Federal de 1988. Ocorre que o enfrentamento de questões desse jaez é algo que refoge à competência assim da fiscalização como deste órgão de julgamento, porque o controle de constitucionalidade das normas regularmente postas e em vigor compete aos órgãos competentes do Poder Judiciário, assim por meio do controle difuso como pelo concentrado, ressaltando-se que, neste último caso, a competência é exclusiva da Suprema Corte, conforme expresso no artigo 102, I, "a" da Constituição Federal, *in verbis*:

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I - processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal;

Assim, a norma cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada pelo órgão competente para fazê-lo, surtirá efeito e, por conseguinte, deverá ser aplicada pelos órgãos da Administração Pública, cuja atividade, na letra do art. 37 da Superlei, subsume-se inteiramente ao princípio da legalidade.

Este entendimento encontra-se pacificado desde há muito no âmbito da administração fazendária, como se verifica no seguinte julgado proferido pela 2ª Câmara dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda (atualmente, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais):

2º Conselho de Contribuintes / 2a. Câmara / ACÓRDÃO 202-19.279 em 03.09.2008 RESTITUIÇÃO/COMP COFINS Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/10/1992 a 31/05/2000 NORMAS PROCESSUAIS. COMPETÊNCIA. SÚMULA Nº 2 DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES.

O órgão julgador administrativo não pode se manifestar sobre a constitucionalidade de dispositivo de lei, pois apenas o Poder Judiciário recebeu competência constitucional para declarar a inconstitucionalidade de lei EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

A inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins tem seu supedâneo legal na Lei Complementar nº 70/91 e na Lei nº 9.718/98, que estabeleceram o faturamento e a receita bruta como base de cálculo da exação, em cujos conceitos estão inseridos os tributos indiretos não lançados e cobrados na nota fiscal destacadamente do preço do produto.

Recurso negado. Resultado: Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso.

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente da Câmara. (DOU 26.02.2009)

Na mesma linha, a Câmara Superior de Recursos Fiscais do referido órgão ministerial vem assim decidindo:

COFINS. DECADÊNCIA E ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A 2ª Turma, por maioria, negou provimento ao recurso do contribuinte quanto à decadência e, por unanimidade, também negou provimento quanto à competência para exame de constitucionalidade, confirmando o entendimento do acórdão 203-09912, assim ementado com relação a estas matérias:

“NORMAS PROCESSUAIS. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente. COFINS.

Mais recentemente, o mesmo Conselho editou a Súmula nº 2, veiculada pela Portaria CARF nº 49 de 01.12.2010, cujo enunciado reproduzimos a seguir:

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

A doutrina pátria mais abalizada também não discrepa dessa visão, consoante as seguintes palavras do festejado Hugo de Brito Machado, in “Revista Interesse Público”, ano 11, n. 56, jul./ago. 2009, p. 25. Belo Horizonte. Forum, 2009:

Realmente, não podem os tribunais administrativos declarar a inconstitucionalidade das leis porque esses órgãos a rigor não julgam, vale dizer, eles não desempenham a função jurisdicional do Estado, cujo exercício consubstancia a garantia que a Constituição Federal assegura, sempre que se esteja diante de lesão ou ameaça a direito. Eles não passam de órgãos da Administração Pública destinados a realizar o princípio da subordinação desta à lei. “Funda-se a autoridade das decisões do Conselho de Contribuintes na auto-subordinação legal da administração pública e na voluntária aceitação do julgado pelos particulares”.¹ Assim, o fato de um órgão de julgamento administrativo não apreciar a arguição de inconstitucionalidade de uma lei não significa denegação de jurisdição. Significa apenas que a prestação jurisdicional, quando se trate de lesão a direito produzida pelo Estado legislador há de ser buscada perante o Poder Judiciário.

Por fim, ressalte-se que o Decreto nº 70.235/72 é também expresso no sentido da impossibilidade em comento, ao prescrever, em seu art. 26-A, que:

Art.26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Estas as razões bastantes para o não enfrentamento da alegação aqui articulada pelo sujeito passivo.

Todavia, em que pese tal entendimento, verifica-se que a fiscalização observou o disposto no artigo 16 da Lei nº 9.317/96, *in verbis*:

Art. 16º 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.

Com efeito, em se verificando que o sujeito passivo extrapolou a receita bruta relativa ao seu faturamento, os efeitos da exclusão se operarão a partir do ano-calendário subsequente àquele onde houve tal extrapolação, na esteira do previsto no artigo 9º, inciso II e artigo 15, IV, ambos da Lei nº 9.317/96. Na prática, no ano-calendário onde houve a superação do limite da receita, o valor da receita omitida deve integrar a base de cálculo relativa ao cálculos das contribuições ao Simples, ainda que, em tese, os valores devidos desta operação

¹ Apud LIMA, Rui Cirne. *Princípios de Direito Administrativo*. 5ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1982. p. 209.

decorrentes superem aqueles que seriam devidos sob o amparo de outras formas de tributação. A aplicação de outra forma de tributação (lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado) somente ocorre a partir do momento em que se operem os efeitos da exclusão do contribuinte do Simples, o que, no caso dos autos, conforme Ato Declaratório Executivo nº 08/2011 (fl. 612), somente ocorreu a partir de 1º de janeiro de 2007.

Portanto, à vista do exposto, não merece acolhida o argumento do contribuinte quanto à tributação mais benigna que teria sob a sujeição de outro de regime de tributação.

EXCLUSÃO DO SIMPLES – AUTO DE INFRAÇÃO - INDEPENDÊNCIA

O contribuinte, ainda, aduz que a manifestação de inconformidade apresentada ao ato de exclusão, bem assim, a impugnação administrativa apresentada ao Auto de Infração, teriam a força suspensiva quanto ao lançamento, de maneira que somente após julgado em definitivo o ato de exclusão se poderia levar a efeito a lavratura de Autos de Infração. Contudo, tal argumento não prospera.

Em primeiro lugar, os Autos de Infração abrangem o período compreendido pelo ano-calendário de 2006, ao passo que o Ato Declaratório Executivo nº 08/2011 projeta seus efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2007, de maneira que não há coincidência de períodos de apuração.

Em segundo lugar, a apresentação de impugnação administrativa e manifestação de inconformidade, segundo o Código Tributário Nacional – CTN, impedem, tão-somente, a exigibilidade do crédito tributário, e não o lançamento. Dispõe o CTN, *in verbis*:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

... omissis ...

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

... omissis ...

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

Ora, é cediço que a estrutura da relação jurídico-tributária compreende a obrigação tributária e o crédito tributário. A primeira se constitui no vínculo jurídico existente entre sujeitos de maneira que a um deles corresponde o dever de prestar (recolher tributos) e a outro, o dever de exigi-los. Já o crédito tributário somente tem cabimento quando do lançamento, isto é, com a adoção do procedimento válido e regular que culmine na lavratura do ato administrativo de lançamento. A exigibilidade, enquanto possibilidade jurídica do sujeito ativo da obrigação (Estado-credor) buscar sua satisfação financeira, somente existe a partir do momento da constituição definitiva do crédito tributário, considerando esta como o exaurimento da discussão administrativa sobre o lançamento.

Visto isto, a impugnação administrativa somente afasta a exigibilidade, impedindo que o Estado-credor proceda adote atos materiais relativos à execução do crédito já constituído pelo Auto de Infração, mas não impede o lançamento em si, pois ainda inexistente, a este tempo, o próprio crédito tributário. Eis decisões neste sentido, *in litteris*:

“Ementa: III. ‘Encerrado o lançamento, com os elementos mencionados no art. 142 do CTN e regularmente notificado o contribuinte, nos termos do art. 145 do CTN, o crédito tributário estará definitivamente constituído (...) sendo evidente que, se o sujeito passivo não concordar com ele, terá direito de opor-se à sua exigibilidade, que fica administrativamente suspensa, nos termos do art. 151 do CTN (...). A suspensão da exigibilidade do crédito tributário constituído, todavia, não tira do crédito tributário as suas características de definitivamente constituído, apenas o torna administrativamente inexigível’ (Ives Gandra Martins).....” (STJ. REsp 770863/RS. Rel.: Min. Teori Albino Zavascki. 1ª Turma. Decisão: 01/03/07. DJ de 22/03/07, p. 288.)

“Ementa: IV. A partir da notificação do contribuinte o crédito tributário já existe., mas ainda está sujeito à sua desconstituição na via administrativa se for impugnado. Nos termos do art. 151, III, do Código Tributário Nacional, a interposição de recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário enquanto pendente de decisão.” (STJ. EDREsp 789362/PR. Rel.: Min. José Delgado. 1ª Turma. Decisão: 21/09/06. DJ de 16/10/06, p. 305.)

“Ementa: A suspensão da exigibilidade do crédito tributário pelo depósito do montante integral do débito, nos termos do art. 151, inciso II, do CTN, garante ao contribuinte não ser iniciado qualquer procedimento executório, enquanto discutida a existência do débito tributário.” (STJ. REsp 193402/RS. Rel.: Min. Franciulli Netto. 2ª Turma. Decisão: 11/06/02. DJ de 31/03/03, p. 184.)

Destarte, a apresentação de impugnação administrativa impede, no caso dos autos, que o Fisco proceda à execução imediata dos valores apurados como devidos nos Autos de Infração de fls. 511/512 – Imposto de Renda Pessoa Jurídica – percentual do SIMPLES, 521/522 – PIS/PASEP – percentual do SIMPLES, 531/532 – CSLL – percentual do SIMPLES, 541/542 – COFINS – percentual do SIMPLES, 551/552 – Imposto Sobre Produtos Industrializados, e 561/562 – Contribuições previdenciárias – percentual do SIMPLES, não afetando a possibilidade jurídica de constituição do crédito tributário, razão pela qual os referidos Autos de Infração devem ser mantidos.

Por outro lado, a apresentação de manifestação de inconformidade em relação ao ato administrativo de exclusão do Simples não interfere no julgamento das lavraturas fiscais. A um, porque, como já referido, trata-se de períodos diversos; a dois, porque, futuramente, caso o contribuinte seja autuado em relação ao ano-calendário de 2007, tal lavratura fiscal somente pode ocorrer após esaurido o processo administrativo relativo ao ato de exclusão, sob pena de nulidade.

Assim, o lançamento não merece reparo.

LANÇAMENTO – OMISSÃO DE RECEITA – EXCLUSÃO DO SIMPLES

Os autos dão conta de que houve uma quantidade significativa de valores ingressos nas contas de titularidade do sujeito passivo. O contribuinte, de sua parte, prestou os esclarecimentos que entendeu necessário, quedando-se inerte quanto à comprovação de origem

de ingressos financeiros, bem assim, comprovando que a origem de uma parte dos ingressos se referiam a recebimentos de valores especificados em notas fiscais por ele emitidas e valores relativos a cobrança por instituições financeiras. Ainda, em relação aos depósitos cuja origem foi comprovada como não integrantes da base de cálculo ao Simples, a fiscalização procedeu à sua exclusão em relação aos valores apurados.

Pelo exposto, há que se entender como correto o lançamento levado a efeito pela fiscalização, com fulcro nos artigos 18 da Lei nº 9.317/96 e 42 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

Lei nº 9.317/96:

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.

Lei nº 9.430/96:

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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

... omissis ...

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será

imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Pelo exposto, diante da verificação de ingressos financeiros nas contas bancárias do sujeito passivo, bem como da ausência de justificação comprovada das suas origens, de rigor entender pelo cabimento do procedimento de presunção de omissão de receita, sujeitando o valor excedente à receita declarada na Declaração PJ – Simples como base de cálculo das contribuições devidas ao Simples. Ainda, a procedência do procedimento de presunção de omissão de receita justifica o Ato Declaratório Executivo nº 08/2011, na medida em que resta demonstrado que a receita bruta auferida pelo contribuinte, não objeto de declaração, extrapolou o limite previsto no artigo 9º, inciso II, da Lei nº 9.317/96, confirmando-se a hipótese de exclusão de ofício prevista no artigo 13, inciso II, alínea “a” do mesmo ato normativo, *in verbis*:

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

... omissis ...

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:

... omissis ...

II - obrigatoriamente, quando:

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

(término da transcrição do voto da DRJ)

Conclusão

Diante do exposto, voto por AFASTAR as arguições de nulidade e, no mérito, voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa