



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

Processo n° 15956.000036/2007-56
Recurso n° 161.892 Voluntário
Matéria SIMPLES (IRPJ E REFLEXOS) – Ex. 2003
Acórdão n° 101- 96.779
Sessão de 30 de maio de 2008
Recorrente TRANSPORTADORA GOLD STAR LTDA.
Recorrida 5ª TURMA – DRJ – RIBEIRÃO PRETO - SP.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

Ementa: SIMPLES – EMPRESA DE PEQUENO PORTE – TRATAMENTO À RECEITA BRUTA EXCEDENTE - A Lei nº 9.317/96, em seu artigo 23, §3º, previa a aplicação do artigo 5º, inciso II, alínea “e” ao valor de receita bruta excedente. A Lei nº 9.732/98 não fez qualquer alteração no que tange a tributação do valor excedente de receita bruta das empresas de pequeno porte, sendo que sua majoração somente ocorreu em 2005, com a Medida Provisória nº 275 e posteriormente com a Lei nº 11.307/06.

PENALIDADE – MULTA QUALIFICADA – DECLARAÇÃO INEXATA - Deve ser mantida a qualificação da multa quando presente a comprovação inequívoca de fraude, na forma do artigo 71 da Lei nº 4.502/1964.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, 1) Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso quanto a redução da alíquota aplicada para 8,4%, 2) Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso quanto a desqualificação da multa de ofício, vencidos os Conselheiros João Carlos de Lima Júnior (Relator), José Ricardo da Silva e Aloysio José Percinio da Silva., nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor nessa parte o Conselheiro Caio Marcos Cândido.



ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE



CAIO MARCOS CÂNDIDO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 JAN 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SANDRA MARIA FARONI e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro VALMIR SANDRI.



Relatório

Trata-se de Autos de Infração lavrados pela DRF de Ribeirão Preto/SP e referentes ao ano calendário de 2003, relacionados a impostos e contribuições de empresa integrante do SIMPLES, quais sejam, Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ no valor de R\$ 60.723,18 (fls. 03/20), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL no valor de R\$ 94.483,80 (fls. 29/36), PIS no valor de R\$ 60.723,18 (fls. 21/23) e COFINS no valor de R\$ 188.967,59 (fls. 37/43), acrescidos de multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) e juros de mora, cujo crédito tributário exigido perfazia a época a soma total de R\$ 2.415.718,92 (dois milhões e quatrocentos e quinze mil e setecentos e dezoito reais e noventa e dois centavos).

Referidos autos decorreram de verificação fiscal, na qual se apurou que a Recorrente teria escriturado em seus livros contábeis a receita do ano calendário de 2003 no valor de R\$ 9.746.364,39 (nove milhões e setecentos e quarenta e seis mil e trezentos e sessenta e quatro reais e trinta e nove centavos) e teria informado em sua declaração simplificada apenas R\$ 2.399.655,82 (dois milhões e trezentos e noventa e nove mil e seiscentos e cinquenta e cinco reais e oitenta e dois centavos), perfazendo uma diferença de R\$ 7.346.708,58 (sete milhões e trezentos e quarenta e seis mil e setecentos e oito reais e cinquenta e oito centavos).

Segundo a fiscalização, a Recorrente teria ainda deixado de escriturar receitas no montante de R\$ 403.930,46 (quatrocentos e três mil e novecentos e trinta reais e quarenta e seis centavos), referente às notas fiscais de fls. 114/124, cujo valor foi levado à tributação.

A autoridade fiscal autuou o contribuinte em relação às receitas excedentes ao limite de R\$ 1.200.000,00 do SIMPLES, através da aplicação da alíquota de 10,32%, conforme determina o artigo 23, §3º, da Lei nº 9.317/96 e alterações.

A empresa tomou ciência dos autos de infração lavrados contra si e apresentou suas impugnações tempestivamente (fls. 251/289, 273/289, 296/312 e 342/358), alegando que discorda da aplicação do percentual de 10,32% sobre a receita bruta excedente ao limite de R\$ 1.200.000,00 do SIMPLES, por ser ilegal.

Alega a Recorrente que a Lei nº 9.732/98 elevou o limite da receita bruta das empresas de pequeno porte e com isso estipulou novo rol de alíquotas progressivas, entretanto, não fez qualquer modificação ao artigo 23, §3º, da Lei nº 9.317/96, o qual previa que a pessoa jurídica tributada pelo SIMPLES e que no decurso do ano calendário excedesse o limite previsto, se aplicaria em relação aos valores excedidos o previsto na alínea “e”, do inciso II, do artigo 5º.

No tocante a multa aplicada, aduz a Recorrente que o percentual de 150% é exorbitante, visto que não houve dolo por parte da empresa, sendo que todos os livros solicitados foram prontamente entregues ao agente fiscal, e ainda, não há qualquer prova da configuração de fraude em seu procedimento.



Posteriormente, os autos foram remetidos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto/SP, para apreciação da defesa, que, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento efetuado (fls. 369/377).

Primeiramente, ressalta o acórdão de primeira instância que a Recorrente não contestou os valores apontados pelo Fisco, relativo às receitas e base de cálculo dos tributos, considerando-se aceitos, conforme dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

No mérito fundamenta sua decisão no sentido de que o artigo 23, §3º, da Lei nº 9.317/93, com as alterações dadas pela Lei nº 9.732/98, prevê que a pessoa jurídica que exceder, durante o ano-calendário, a receita bruta acumulada de R\$ 1.200.000,00, prevista para as empresas de pequeno porte, aplicará sobre a receita excedente o último percentual previsto no artigo 5º da Lei nº 9.732/98, acrescido de 20%. Dessa forma o percentual de 8,6% previsto na alínea "i", do inciso II, do artigo 5º, para as receitas brutas até R\$ 1.200.000,00, passa a ser no percentual de 10,32%.

Argüi, ainda, que referido percentual de 10,32% também consta da IN nº 009 de 10 de fevereiro de 1999, em seu artigo 9º.

O acórdão de primeira instância julgou, por maioria de votos, procedente a aplicação da multa qualificada, sob a fundamentação de que a penalidade imposta está calcada em comportamento doloso da Recorrente, a qual omitiu receitas em suas declarações, recolheu a menor os tributos devidos e não escriturou algumas notas fiscais.

Intimada da decisão em 25/07/2007 (fls.383 v.), a recorrente apresentou Recurso Voluntário no dia 17/08/2007 (fls. 386/400) reiterando as razões expostas nas impugnações.

É o relatório.

Voto



Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Relator.

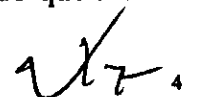
O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Verifico que tanto na impugnação, quanto no recurso voluntário apresentado, a Recorrente não contestou os valores apurados pelo Fisco relativamente à receita bruta excedida e a base de cálculo dos tributos.

O questionamento da Recorrente se deu exclusivamente em virtude da alíquota aplicada à receita bruta excedida e a multa qualificada de 150%.

Dessa maneira, não impugnada referidas matérias, entende-se aceita pela Recorrente a receita bruta excedente apurada pelo Fisco, conforme dispõe o artigo 17º do Decreto nº 70.235/72.

No que tange às questões suscitadas, compulsando os autos, entendo que assiste razão a Recorrente.



A Lei nº 9.317/96, que instituiu o SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, previa em seu artigo 2º, inciso II, que: *“Para os fins do disposto nesta Lei, considera-se: empresa de pequeno porte, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano calendário, receita bruta superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) e igual ou inferior a R\$ 720.000,00 (setecentos e vinte mil reais)”*.

Com as alterações advindas da Lei nº 9.732/98, vigente à época dos fatos, ano calendário de 2003, o artigo 2º, inciso II, da Lei nº 9.317/96, passou a ter a seguinte redação: *“Para os fins do disposto desta Lei considera-se: a empresa de pequeno porte, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano calendário, receita bruta superior a R\$120.000 e igual ou inferior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais)”*.

Como se denota a Lei nº 9.732/98, mas precisamente seu artigo 3º, aumentou o limite da receita bruta prevista para adesão ao SIMPLES, majorando também as alíquotas incidentes.

Por sua vez o artigo 23, §3º, da Lei nº 9.317/96, o qual trata da tributação da receita bruta excedente estipulava: *“A pessoa jurídica cuja receita bruta, no decurso ano-calendário, exceder ao limite a que se refere o inciso II do artigo 2º, adotará, em relação aos valores excedentes, dentro daquele ano, os percentuais previstos na alínea “e” do inciso II e nos §§2º e 3º, inciso III ou IV, e § 4º, inciso III ou IV, todos do artigo 5º, acrescidos de 20% (vinte por cento), observado o disposto em seu §1º”*.

O percentual previsto no artigo 5º, inciso II, alínea “e” da Lei nº 9.317/96 era de 7% , o qual acrescido de 20%, perfazia 8,4%, a ser aplicado à receita bruta excedida.

Entretanto, a Lei nº 9.732/98 não fez qualquer menção ou alteração ao preceito estipulado no artigo 23, § 3º, da Lei nº 9.317/96, o qual somente veio a ser modificado em 2005, pela Medida Provisória nº 275 e, posteriormente, pela Lei nº 11.307/06.

O artigo 23, §3º, da Lei nº 9.317/96, redação vigente à época dos fatos, é claro ao estipular que se observará o disposto no artigo 5º, inciso II, alínea “e”, sendo que a Lei nº 9.732/98 não faz qualquer menção acerca do percentual a ser aplicado em caso de receita bruta excedente.

Como acima dito, a Lei nº 9.732/98 apenas limitou-se a elevar o valor da receita bruta da empresa optante pelo SIMPLES, sem fazer qualquer alteração ao percentual em que o excedente deverá ser tributado.

Não há previsão legal de que ao valor excedente se aplicará o último percentual previsto no artigo 5º, da Lei nº 9.317/96, ao contrário, o artigo 23, §3º, permaneceu incólume até 2005.

Muito embora se justifique o entendimento do acórdão recorrido pelo fundamento lógico de que, se deveria aplicar a alíquota máxima prevista para a empresa de pequeno porte acrescido de 20% para o excedente da receita bruta limite, tal entendimento não encontra amparo na lei, a qual em razão de sua omissão acabou privilegiando o contribuinte.

Verifica-se uma falha legislativa na edição da Lei nº 9.732/98, visto que houve a ampliação das faixas de faturamento e das alíquotas incidentes sobre elas no caso de empresa

optante pelo SIMPLES, sem contudo, fazer qualquer menção quanto ao percentual a ser aplicado à receita bruta excedente.

O que se verifica na época dos fatos é a IN SRF nº 009 de 10/02/1999, a qual em seu artigo 9º, inciso I, prevê o percentual de 10,32% ao valor de receita bruta excedente a empresa de pequeno porte.

Contudo, as Instruções Normativas são normas infra-legais que contém um comando geral, de caráter regulamentar e/ou explicativo, cujo alcance não excede as disposições da Lei.

É inadmissível que o Poder Executivo, ao editar normas regulamentares/explicativas fixe alíquotas ou base de cálculo dos tributos.

Diante do exposto, assiste razão a Recorrente quanto à aplicação da antiga redação do artigo 23, §3º, da Lei nº 9.317/96, a qual se reportava ao artigo 5º, inciso II, alínea "e", devendo o percentual a ser aplicado de 7% acrescido dos 20%.

A Recorrente se insurgiu também contra a multa qualificada que lhe foi aplicada pelo Fisco no percentual de 150%, com base na presunção legal de omissão de receitas prevista no artigo 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, vez que a empresa apresentou a declaração simplificada com valores inferiores aos escriturados em seus livros contábeis.

Todavia para que seja aplicada a multa qualificada de 150%, deve restar comprovada nos autos alguma das hipóteses previstas nos artigos 71,72 e/ou 73 da Lei nº 4.502/64, conforme se depreende do artigo 44 da Lei 9.460/96.

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis." (Grifei).

Os artigos. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/96, por sua vez, têm a seguinte redação:

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.
”

Como se vê, para que seja aplicada a multa qualificada de 150% é necessário que a fiscalização comprove, de forma inequívoca, que o contribuinte agiu dolosamente na execução do ato fraudulento, não bastando meros indícios de sua conduta ilícita.

No presente caso, a Recorrente apresentou a declaração simplificada de forma incorreta, apresentando percentuais menores dos realmente auferidos, conforme constava dos livros e documentos fiscais colocados à disposição da fiscalização.

Não houve, no caso em discussão, fato indicador de que o ato praticado pela Recorrente fosse realizado com o fim específico de sonegar ou fraudar

Muito embora tenha a Recorrente oferecido à tributação percentuais menores dos realmente auferidos, nos livros e documentos colocados à disposição da fiscalização não há qualquer vício que pudesse ensejar a comprovação de omissão dolosa, no intuito de impedir ou retardar o conhecimento por parte do Fisco, ou até mesmo modificar as características essenciais do fato gerador.

A Recorrente não arquitetou procedimentos no intuito de fraudar, sonegar ou até mesmo simular a não existência de receitas, não há comprovação de dolo nos autos, o que há é mera omissão de receita, a qual prontamente constada e através dos livros contábeis apresentados foi efetuado os lançamentos.

Os livros contábeis da empresa estavam com todos os dados corretos, não sendo a declaração simplificada inexata suficiente a ensejar a aplicação da multa de 150%, a qual para ser aplicada é imprescindível a configuração de caso extremo.

Para que a multa qualificada seja aplicada é necessário que se comprove de maneira inequívoca o evidente intuito de fraude, simulação, sonegação, em nítida conduta dolosa por parte do contribuinte.

Como acima dito, não se pode considerar que a declaração inexata da Recorrente, que difere dos livros contábeis e dos documentos colocados à disposição da fiscalização, por si só seja considerada fraude a ensejar multa de 150%.

No mesmo sentido as jurisprudências abaixo transcritas:

“IRPF – MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA – Para que a multa de ofício qualificada possa ser aplicada é necessário que se comprove de maneira inequívoca o evidente intuito de fraude (...) (Conselho de Contribuintes/ 6ª Câmara/ Recurso nº 127.522/ Relatora Thaisa Jasen Pereira)” “LANÇAMENTO. INFORMAÇÕES COLHIDAS NA CONTABILIDADE E EM DECLARAÇÕES AO FISCO. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. Inexiste cerceamento de direito de defesa no caso de lançamento tributário realizado com base em demonstrativo entregue ao sujeito passivo, elaborado a partir de informações colhidas na sua contabilidade e em suas declarações ao fisco, portanto, de seu conhecimento e sob a sua guarda. (...) MULTA QUALIFICADA.

277

DECLARAÇÃO INEXATA. A aplicação da multa qualificada pressupõe a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude. A omissão de valores de receitas, registradas na escrita fiscal, em declarações entregues ao fisco é insuficiente para caracterizar a ocorrência do pressuposto legal para imposição da multa qualificada. (...) (Conselho de Contribuintes/3ª Câmara/Recurso nº 154.210/ Relator Aloysio José Percinio da Silva)" (g.n).

"OMISSÃO DE RECEITAS – CONFRONTO ENTRE DADOS DA GIA COM A CONTABILIDADE - Caracteriza a ocorrência de omissão no registro de receitas, a constatação de diferenças entre o total das vendas informadas nas Guias de Informações Mensais (GIA) à Secretaria de Fazenda Estadual em confronto com aquele escriturado e indicado nas DIPJ apresentadas ao Fisco Federal.(...) PIS - COFINS - OMISSÃO DE RECEITAS – O total da receita omitida na pessoa jurídica é base de cálculo para a incidência das contribuições para o PIS e a COFINS.PIS – COFINS - MULTA QUALIFICADA - Não estando indicado e provado no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal os motivos caracterizadores do evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, reduz-se à multa qualificada ao percentual normal de 75% (...) (Conselho de Contribuintes/8ª Câmara/ Recurso nº 153.318/ Relator Nelson Lósso Filho)" (g.n).

Ora, a fraude, a sonegação o conluio são artificios maliciosos, nos quais a pessoa age com a intenção de burlar, enganar outras pessoas ou lesar os cofres públicos, na obtenção de vantagem ou benefícios que não lhe são devidos.

É necessário que haja propósito deliberado, doloso, de modificar as características do fato gerador, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação de suas características essenciais.

Importante ressaltar mais uma vez que, nos livros e documentos fiscais apresentados ao Fisco não se verificou qualquer vício ou irregularidade que pudessem configurar às hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64.

Tanto é que a fiscalização com base nos documentos apresentados pela Recorrente desconsiderou os lançamentos efetuados e providenciou facilmente a tributação da diferença entre as receitas declaradas e as escrituradas.

Dessa maneira, o descumprimento pela apresentação de declaração inexata não faz da Recorrente uma sonegadora ou uma fraudadora da Fazenda Pública.

Ademais, também não verifico a configuração de conduta reiterada a ensejar a multa qualificada, o presente processo administrativo se refere tão somente ao ano-calendário de 2003, de tal forma não se sabe se a Recorrente declarou receitas a menor em vários anos consecutivos.

Diante do exposto e em face da não comprovação de dolo, fraude ou simulação no caso em testilha, entendo que deve ser aplicada a multa prevista no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).



Pelas razões acima expostas, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário da Recorrente, para que seja aplicada a alíquota prevista no artigo 5º, inciso II, alínea “e”, combinada com o artigo 23, §3º, ambos da Lei nº 9.317/96, qual seja, 7% acrescido de 20%, perfazendo um total de 8,4 %, nos termos da redação vigente à época dos fatos.

Quanto à multa qualificada de 150%, face a não comprovação de dolo, fraude ou simulação por parte da Recorrente, decido pela sua redução ao percentual de 75%, conforme previsto no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.317/96.

É o meu voto.

Brasília - DF, em 30 de maio de 2008.


JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR