



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

**Processo n°** 16641.000014/2006-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-003.128 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de maio de 2018  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** OCJO TRANSPORTES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA PÚBLICA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos normativos regularmente editados.

TRANSPORTE DE CARGA. SUBCONTRATAÇÃO. OPERAÇÃO DISTINTA DE AGENCIAMENTO.

A operação pela qual a transportadora contrata o serviço de transporte de carga com seu cliente, emite o conhecimento de transporte de carga e recebe em seu nome o valor total nele constante, caracteriza venda de serviço de transporte e aperfeiçoa o fato gerador dos tributos calculados com base no faturamento. A operação posterior, pela qual a transportadora repassa a terceiros valor inferior ao recebido, sem emissão de qualquer novo documento fiscal referente à execução parcial do referido serviço, caracteriza subcontratação, não agenciamento.

SIMPLES. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. BASE DE CÁLCULO.

A empresa optante pelo SIMPLES, que exerce atividade de prestação de serviços de transporte, ainda que utilize subcontratados, não pode expurgar da base de cálculo dos tributos e contribuições recolhidos por essa sistemática valores pagos àqueles que subcontratou.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 16641.000014/2006-11  
Acórdão n.º **1402-003.128**

**S1-C4T2**  
Fl. 388

---

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Ailton Neves da Silva, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Paulo Mateus Ciccone.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil que decidiu manter as exigências perpetradas no Auto de Infração.

A Recorrente foi autuada para recolher o crédito tributário constituído relativo aos tributos abrangidos pelo Simples (IRPJ, contribuição para o PIS, CSLL, COFINS e Contribuição para a Seguridade Social INSS), multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2002 (janeiro a dezembro de 2002).

Os créditos exigidos nestes AIs foram arbitrados com base na receita encontrada por meio do cruzamento da receita indicada na Declaração do Simples com valores menores ao Livro Caixa e os Livros Fiscais - Livros Registro de Entrada e Conhecimento de Transporte.

Também foi imputada a contribuinte infração de insuficiência de recolhimento devido a alteração da alíquota do SIMPLES, com a inclusão da receita omitida a base de cálculo tributável.

Vejamos o relato da fiscalização descrito nos corpo dos Autos de Infração para fundamentar a autuação.

#### *001 - DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO*

##### *DIFERENÇA ENTRE A RECEITA DECLARADA E A RECEITA ESCRITURADA NO LIVRO CAIXA*

*Verificou-se a existência de grandes diferenças entre os valores da receita declarada em cada mês do ano base de 2002, em comparação com a receita escriturada no Livro Caixa e também nos livros fiscais, todos apresentados pelo contribuinte.*

*As receitas declaradas pelo contribuinte (fls. 067/70) são muito inferiores às receitas escrituradas no Livro Caixa (folhas.146/226) do contribuinte, resultando na apuração a menor dos tributos incluídos no âmbito do SIMPLES. As receitas escrituradas no Livro Caixa são muito semelhantes à soma dos registros fiscais escriturados nos livros fiscais apresentados pelo contribuinte (folhas. 079/136).*

*Por conseguinte, a diferença não declarada e não tributada no âmbito do SIMPLES em cada mês está sendo tributada de ofício no presente auto de infração, conforme detalhado a seguir.*

*O contribuinte é empresa de propriedade do Sr. Pierre Martins Strider, CPF nº 735.668.290-72, e do Sr. Pablo Martins Strider, CPF nº 968.188.160-53, e atua na prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas no período fiscalizado, que contemplou o ano base de 2002.*

*Optou pelo SIMPLES, conforme DIPJ apresentada. Os débitos declarados foram recolhidos.*

*A fiscalização foi iniciada em 27/03/2006 através de Termo de Início de Fiscalização pelo qual o contribuinte foi intimado a apresentar diversos documentos, incluindo os livros contábeis ou*

*Caixa, contendo toda a movimentação financeira, inclusive bancária, e os extratos bancários (folhas. 071/72)*

*Em 03/04/2006 o contribuinte apresentou os Livros Fiscais, e parte dos extratos bancários. Solicitou prazo de 30 (trinta) dias para apresentar os demais documentos.*

*Em 22/05/2006 apresentou os extratos faltantes e solicitou nova prorrogação de prazo, concedida conforme termo lavrado naquela data.*

*Em 01/06/2006 solicitou nova prorrogação de prazo, também concedida.*

*Na ausência de novas manifestações, lavrou-se novo termo de intimação em 13/07/2006 para solicitar a apresentação do livro caixa e dos extratos faltantes.*

*Em 11/08/2006 o contribuinte apresentou o Livro Caixa (folhas 146/225) e os extratos.*

*A fiscalização examinou o Livro Caixa, os Livros Fiscais e os extratos bancários apresentados, e constatou a existência de diversos registros de ENTRADAS de Caixa identificadas como "RECEITAS DE FRETES/TERCEIROS" e com histórico "REC N/DATA".*

*A fiscalização somou estes registros de entradas e CONSTATOU que a RECEITA ESCRITURADA mensalmente É MUITO SUPERIOR AOS VALORES DA RECEITA DECLARADA pelo contribuinte.*

*A fiscalização também examinou os Livros Registro de Saídas (folhas. 079/206) e verificou a existência de diversos registros de documentos fiscais emitidos pelo contribuinte no ano de 2002, denominados Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTR, classificados como 5.62 ou 6.62 - Prestação de Serviços de Transporte.*

*O Livro Registro de Apuração do ICMS evidencia a soma dos valores dos documentos fiscais emitidos em cada mês, bem como o correspondente valor do ICMS incidente sobre os serviços prestados, a ser recolhido pelo contribuinte.*

*O ICMS apurado pelo contribuinte nos livros fiscais foi, inclusive, recolhido pelo contribuinte conforme se observa nos registros de saídas de Caixa constantes no respectivo Livro Caixa.*

*Novamente a fiscalização CONSTATOU que o FATURAMENTO apontado nos documentos fiscais emitidos e REGISTRADO NA ESCRITA FISCAL pelo contribuinte É MUITO SUPERIOR ÀS RECEITAS DECLARADAS, se aproximando do montante escriturado no livro caixa.*

*Em 16/08/2006 foi lavrado o Termo de Constatação e de Intimação (folhas 226/227) pelo qual o contribuinte foi*

*cientificado das diferenças mensais existentes entre a Receita de Fretes constante no Livro Caixa, o Faturamento expresso nos documentos fiscais constantes nos livros fiscais, e a Receita Bruta declarada na Declaração Simplificada e tributada no âmbito do SIMPLES. Estas diferenças estão demonstradas na tabela anexa no item "c" do referido termo.*

*Diante das diferenças constatadas, o contribuinte foi intimado a esclarecer a natureza e a origem daquelas expressivas diferenças.*

*O Termo de Constatação e de Intimação de 16/08/2006 foi entregue ao contribuinte por via Postal mediante Aviso de Recebimento em 22/08/2006, e é parte integrante do presente auto de infração.*

*Em 01/09/2006 o contribuinte apresentou sua resposta.*

*O contribuinte informou que atua apenas no "agenciamento de cargas", e que sub-contrata "freteiros autônomos" para realizarem o serviço de transporte de cargas, e que repassa o parte do valor do frete para aqueles, ficando apenas com uma "comissão", conforme demonstra o mapa auxiliar de controle que apresentou em anexo (folhas Alega que não possui caminhões e que emite os conhecimentos de frete apenas "para cumprir exigências tributárias estaduais". Também encaminhou os conhecimentos de frete originais que estão registrados nos livros fiscais.*

*Por entender que a sua receita bruta seria apenas a "comissão" que teria recebido, o contribuinte excluiu os valores repassados aos terceiros e declarou e tributou apenas o valor da mesma no âmbito do SIMPLES.*

*O entendimento do contribuinte está completamente equivocado.*

*A base de cálculo do SIMPLES é a receita bruta mensal auferida pela empresa, admitidas apenas as exclusões dos descontos incondicionais concedidos e das vendas canceladas.*

*O contribuinte recebeu os valores totais dos fretes constantes nos documentos fiscais.*

*Não há qualquer previsão legal para a exclusão de valores repassados a terceiros.*

*Para permitir o abatimento dos valores repassados a terceiros, o contribuinte não deveria ter optado pelo SIMPLES, mas sim pela sistemática do lucro real.*

*Tendo optado pelo SIMPLES, o contribuinte submete-se à tributação com base no seu faturamento bruto, no caso, os valores devidamente escriturados no livro caixa, na escrita fiscal, e no documento fiscal; os quais foram recebidos pelo contribuinte conforme os registros de entradas no Livro Caixa.*

*Também se equivoca o contribuinte ao afirmar que emite os conhecimentos de transporte apenas para observar a legislação estadual. A Lei Federal nº 8.846/94, em seu artigo 1º impõe a emissão obrigatória para fins de imposto de renda de documento fiscal no momento da efetivação de cada operação.*

*No presente caso, a prestação de serviços de transporte de cargas é formalizada mediante o documento fiscal denominado Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas.*

*Interessante observar que o contribuinte adota dois procedimentos distintos, pois apurou o ICMS sobre o valor total dos respectivos fretes, e recolheu os valores apurados; mas, de outra parte, na apuração do SIMPLES, descontou os valores repassados aos terceiros sub-contratados.*

*Importante observar que, de acordo com os livros e documentos fiscais apresentados, o contribuinte foi contratado pelos clientes para executar a prestação de serviços de transporte de cargas, emitiu os documentos fiscais e recebeu os valores correspondentes.*

*Ou seja, o contribuinte foi contratado para prestar os serviços, mas sub-contratou terceiros, inclusive por não possuir veículo de transporte próprio.*

*Os custos com os repasses de parte do valor do frete ao terceiro correspondem, na verdade, aos custos de execução dos serviços, tais como seriam os gastos com combustíveis e manutenção de veículos próprios, se o contribuinte os possuísse.*

*Portanto, tais valores não podem ser excluídos da base de cálculo do SIMPLES.*

*Ainda, se verifica com clareza se tratar de operações por conta própria do contribuinte, e não de operações em conta alheia, pois o contribuinte não agiu na condição de representante dos terceiros, mas sim em seu próprio nome, recebendo os valores dos serviços e repassando parte destes aos sub-contratados.*

*Portanto, a receita bruta total do contribuinte considerada pela fiscalização corresponde à soma das ENTRADAS no livro caixa, resumida por mês no item "c" do Termo de Constatação e de Intimação de 16/08/2006. Destes valores foram abatidas às receitas devidamente declaradas pelo contribuinte, sendo lançada apenas à diferença não declarada verificada em cada mês.*

No presente Auto de Infração, não consta a infração relativa a insuficiência de recolhimento gerado pela alteração da alíquota do Simples quando incluída na base de cálculo os valores relativos a receita encontrada com a movimentação financeira encontrada.

Para evitar repetições aproveito o bem elaborado relatório do v. acórdão recorrido.

*Trata o presente processo de impugnação a Autos de Infração (AI) de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica — SIMPLES (fls. 017/022), Contribuição para o Programa de Integração Social - SIMPLES (fls. 027/032), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — SIMPLES (fls. 037/042), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — SIMPLES (fls. 047/052) e Contribuição para Seguridade Social — INSS — SIMPLES (fls. 057/062). Os valores nos AI montam a R\$ 67.053,12 em tributos originários, que acrescidos de multas e juros moratórios (calculados até 31/08/2006) totalizam R\$ 163.751,32.*

*2. As descrições dos fatos e da base legal da autuação estão postas nas folhas dos AI acima indicados, levando à apuração de infrações no período compreendido entre janeiro de 2002 e dezembro de 2002. A contribuinte teve ciência dos AI em 13/09/2006 e protocolou impugnação (fls. 288/295), por seu representante, em 11/10/2006.*

*3. A competência desta 5ª Turma para apreciação da impugnação em processo sobre tributação no Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte — SIMPLES, foi atribuída pela Portaria DRJ/POA nº46 de 15 de outubro de 2009.*

#### **Dos Autos de Infração**

*4. Verificando o cumprimento das obrigações tributárias da contribuinte, a fiscalização detectou que os valores de receitas registrados na escrituração fiscal eram muito superiores aos valores das receitas declaradas ao fisco federal na sistemática do Simples. Tudo ficou evidenciado a partir da análise do Livro Caixa e Livro Registro de Saídas, no qual estavam registrados os valores relativos aos documentos denominados Conhecimento de Transporte Rodoviário e Cargas - CTRC. Foi constatado ainda que os valores de ICMS recolhidos pela contribuinte eram compatíveis com os registrados no Livro Caixa.*

*5. Através de Termo de Constatação e Intimação (fls. 226/227), o agente fiscal apresentou à contribuinte tabela comparativa na qual constavam: os valores de Receita Bruta registrada no Livro Caixa, escriturada nos demais livros fiscais e declarada ao fisco federal. Nesse documento, intima ainda a contribuinte a esclarecer a razão dessas discrepâncias. Em sua resposta, à fl. 229, a interessada alega que trabalhava como agenciadora de cargas, não possuindo caminhões em seu nome ou de seus sócios, e que emitia CTRC pelo valor total do frete contratado para atender exigência do fisco estadual, repassando a freteiros*

*autônomos os valores do efetivo serviço de transporte; das planilhas de controle associadas a CTRC por ela anexados à resposta (fls. 230/285) conclui-se que a empresa considerava sua receita apenas os valores que registrava como "comissão".*

6. Não aceitando os argumentos da interessada, o fiscal exarou o AI com base nos registros de entradas em cópia do Livro Caixa (fls. 146/225) fornecido pela contribuinte, cujo resumo se encontrava na tabela (fl. 226) constante do Termo de Constatação e Intimação acima citado. Das receitas foram subtraídos os valores declarados na Declaração Anual Simplificada do exercício 2003 (fls. 067/070), ano-calendário 2002, e tributadas como primeira infração nos AI, Pela sistemática do Simples.

7. A contribuinte efetuou a referida declaração tomando por base as alíquotas do Simples de 3%, entre janeiro e julho, 4%, entre agosto e outubro, e 5% em novembro e dezembro. Todavia, em face de as receitas registradas no Livro Caixa serem muito superiores às declaradas, os percentuais progressivos aplicáveis às receitas declaradas foram inferiores aos devidos. Sendo assim, em relação às receitas declaradas houve insuficiência de recolhimento dos tributos, por diferença das alíquotas aplicáveis, e esta foi também cobrada, sendo a segunda infração nos AI.

#### **Da impugnação Receita bruta**

8. A impugnante de início protesta contra a base de tributação obtida pela fiscalização, entendendo que o agente fiscal não buscou a melhor interpretação dos fatos, mas apenas a ótica fiscal o que, no seu entender, estaria em desacordo com o princípio da eficiência contido no art. 37 da Constituição Federal.

9. Na sequência, afirma que sua atuação é de agenciamento de transporte rodoviário de cargas, através da subcontratação de freteiros autônomos. Desta forma, ela repassa a terceiros parte do valor do frete, percebendo apenas comissão, de acordo com o "Mapa Auxiliar de Controle" (fls. 230/285), sendo esta a sua receita bruta que pretendeu tributar no âmbito do Simples no exercício de 2003.

10. Assevera também a reclamante que não possui veículos próprios e a emissão de CTRC visava apenas ao cumprimento de exigência da legislação estadual. No seu entender, deveriam os freteiros autônomos contratados tributar os fretes por eles recebidos, sendo da responsabilidade da impugnante apenas a tributação sobre as comissões decorrentes do agenciamento daqueles fretes, caso contrário ocorreria bi-tributação.

11. Por fim, a impugnante invoca o princípio da verdade material para que sejam consideradas as provas por ela carreadas aos autos na busca da atividade por ela exercida e que a interpretação da lei tributária seja realizada da maneira mais favorável ao acusado, com

base no art. 112 do Código Tributário Nacional - CTN.

#### **Taxa Selic**

12. Na seqüência, ataca a utilização da taxa SELIC com, o juro moratórios dos tributos devidos, por entendê-la ilegal e inconstitucional. Para tanto busca arrimo: no CTN, em princípios constitucionais, doutrina pátria e em jurisprudência do TJRJ.

### **Penalidades**

13. Nesta seara, a reclamante ataca as multas aplicadas, que chegam a 75% dos tributos não pagos, tachando-as de confiscatórias e violadoras do princípio da proporcionalidade da sanção à infração cometida, uma vez que o somatório de multas e juros importariam em 144,21% dos tributos lançados., Afirma também que a penalidade deveria ser balizada pela Lei nº 9.298 de 01/08/1996, modificadora do Código de Defesa do Consumidor, que reduziu "para 2% o percentual máximo das multas moratórias face ao inadimplemento das obrigações".

### **Pedido**

14. Por fim, com fulcro na argumentação acima resumida, a impugnante clama pela procedência da impugnação para cancelar os AI referentes ao ano-calendário de 2002 e, em caso de manutenção dos tributos lançados, que sejam calculados juros moratórios de 1% ao mês e multa de ofício máxima de 2% sobre os créditos mantidos.

Ato contínuo, a DRJ proferiu v. acórdão mantendo integralmente a exigência do Auto de Infração, registrando a seguinte ementa:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2002*

*ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos normativos regularmente editados.*

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

*Ano-calendário: 2002*

*TRANSPORTE DE CARGA. SUBCONTRATAÇÃO. OPERAÇÃO DISTINTA DE AGENCIAMENTO.*

*A operação pela qual a transportadora contrata o serviço de transporte de carga com seu cliente, emite o conhecimento de transporte de carga e recebe em seu nome o valor total nele constante, caracteriza venda de serviço de transporte e aperfeiçoa o fato gerador dos tributos calculados com base no faturamento. A operação posterior, pela qual a transportadora repassa a terceiros valor inferior ao recebido, sem emissão de qualquer novo documento fiscal referente à execução parcial do referido serviço, caracteriza subcontratação, não agenciamento.*

**SIMPLES. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. BASE DE CÁLCULO.**

*A empresa optante pelo SIMPLES, que exerce atividade de prestação de serviços de transporte, ainda que utilize subcontratados, não pode expurgar da base de cálculo dos tributos e contribuições recolhidos por essa sistemática valores pagos àqueles que subcontratou.*

*Impugnação Improcedente*

Inconformada com o v. acórdão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário repisando os mesmos argumentos da impugnação.

Ato contínuo, os autos retornaram para o E. CARF/MF e foram distribuídos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

Os Recursos Voluntário são tempestivos e possuem os requisitos previstos na legislação, motivo pelo qual devem ser admitidos.

A presente autuação não trata de exclusão do SIMPLES.

**Da alegação de nulidades ou cerceamento do direito de defesa:**

Em relação a alegação de cerceamento do direito de defesa, entendo que não deve ser acolhida.

A acusação está bem instruída com os documentos necessários para demonstrar a infração a legislação tributária de omissão de receita nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96 (287 do RIR/99), sendo que neste caso, a Recorrente é quem tem o ônus de provar que tal diferença não se refere a receita tributável, inexistindo assim cerceamento ao direito de defesa.

Também entendo necessário se observar que as preliminares de nulidade do lançamento fiscal arguidas pela Recorrente não encontram amparo nas hipóteses previstas no artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal – PAF).

Observa-se que quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas em Auto de Infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o Sujeito Passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio, nos termos do art. 60 do mencionado decreto.

Da leitura da fundamentação constante no corpo dos AIs percebe-se que a Autoridade Autuante narrou as etapas do procedimento fiscal e os fatos verificados em consequência daquele, bem como a subsunção à presunção legal adiante versada. Constatam do referido termo e dos documentos que compõem os Autos de Infração lançados os dispositivos legais nos quais se alicerçaram, estando ainda presentes no processo administrativo a composição analítica da base de cálculo e os demonstrativos dos tributos devidos.

Por conseguinte, restaram adequadamente observadas as previsões estampadas nos incisos do art. 10, do Decreto nº 70.235/72, não merecendo prosperar as alegações da Recorrente em sentido contrário.

Ademais, foram disponibilizadas cópias dos documentos integrantes da autuação à Autuada, tendo-lhes sido conferido tempo hábil, após regularmente cientificado dos lançamentos, para apresentar seus questionamentos, consubstanciados na Impugnação apresentada nos autos, da qual é possível se depreender que a Recorrente entendeu perfeitamente dos fatos que lhes foram imputados. Assim, não houve qualquer preterição do respectivo direito de defesa.

**Mérito:**

A receita omitida foi encontrada por meio do cruzamento da Declaração do SIMPLES, com o Livro Caixa e outros livros fiscais e conhecimento de transporte.

A principal alegação da Recorrente é que atuava como intermediadora entre os caminhoneiros e as empresas que contratavam o serviço de transporte, sendo que só apresentou a tributação a receita relativa a sua comissão pela prestação de serviço.

Ou seja, repassava os valores relativos aos serviços de transporte aos sub-contratados (caminhoneiros) e ficava com a parte que entendia ser sua comissão. Devido a tal fato, só ofereceu a tributação por meio de sua Declaração do Simples a parcela do valor recebido das empresas contratantes que entendeu ser sua comissão e que o restante do valor repassado aos sub-contratados não seria receita a ser oferecida a tributação por ela (a autuada).

Tal procedimento alegação da Recorrente não procede. Vejamos.

O contribuinte é optante do Simples que é um sistema que se constitui em uma forma simplificada e unificada de recolhimentos de tributos, por meio da aplicação e percentuais favorecidos e progressivos, incidentes sobre uma única base de cálculo, a receita bruta, que é considerado nos termos do artigo 186 do RIR/99 como o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionalmente concedidos.

Ressalvadas essas exclusões, é vedado, para fins da determinação da receita bruta apurada mensalmente proceder-se a qualquer outra exclusão ou individualização em virtude da alíquota incidente ou de tratamento tributário diferenciado, tais como, substituição tributária, diferimento, crédito presumido, redução de base de cálculo e isenção, aplicáveis as demais pessoas jurídicas não optantes ao Simples (Lei no 9.317 de 1996, art. 2º, § 2º e IN SRF nº 250/2002, art. 40, §1º, e art. 1º).

Assinale-se que a base de cálculo do Simples não é o acréscimo patrimonial, o resultado ou o lucro, ainda que este seja diminuto em comparação com a receita bruta, mas sim esta última, que no caso da autuada foi constatada por meio do cruzamento da Declaração do SIMPLES com o Livro Caixa, Livros Fiscais e Conhecimento de Transporte.

Observe-se que os conceitos de renda, acréscimo patrimonial ou lucro não interessam aos optantes do Simples, quer exista ou não lançamento de ofício, pois a base de cálculo dos tributos devidos em conformidade com este sistema simplificado de tributação é a receita bruta, conforme previsto no art. 5º da Lei nº 9.317/1996.

Portanto, a base de cálculo para optantes do Simples é a totalidade das receitas auferidas pela empresa, não admitindo a exclusão dos valores relativos a gastos efetivados com sub-contratação, comissão, custos ou depósitos cuja a origem não foi identificada, bem como a individualização das bases tributáveis por imposto ou contribuição.

Dando continuidade ao raciocínio, a autuação trata de omissões de receita de microempresas e empresa de pequeno porte, onde existe o artigo 18 da Lei 9.317/1996 que determina que aplicam-se as presunções de omissão de receita existentes nas legislações específicas de regência dos impostos e contribuições. Vejamos o texto do dispositivo:

*“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.”*

Sendo assim, foi correta a aplicação da infração de omissão de receita nos termos do artigo 186 e 188 da Lei 9.430/96 quando caracterizado a omissão de receita com base em depósitos bancários não escriturados e sem a comprovação de sua origem.

Quando detectada tal hipótese prevista no dispositivo acima indicado, cabe aos contribuintes demonstrar com documentos idôneos e hábeis o registro e a origem do depósitos não escriturados, quando questionados pela fiscalização, sob pena de serem considerados receita tributável.

Portanto, verificada a ocorrência da hipótese descrita em lei, qual seja, a que o contribuinte recebeu depósitos, não os escriturou e eximiu-se de comprovar depósito por depósito mediante documentação hábil e idônea a sua origem, correta está a autuação.

Continuando o raciocínio, entendo importante ressaltar que os depósitos bancários que foram utilizados como instrumento para encontrar os rendimentos presumidamente omitidos nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96 (objeto da infração 1), também serviram como base de cálculo para a infração 2 do Auto de Infração de insuficiência do valor recolhido, apurada de acordo com a recomposição da receita bruta mensal auferida no período e os percentuais progressivos fixados em relação a receita bruta acumulada, nos termos do artigo 188 do RIR/99<sup>1</sup>.

Ao enquadrar os depósitos bancários não escriturados como acréscimo à receita bruta declarada pela Recorrente; logo como aumento da base de cálculo; verificou-se também um novo enquadramento da alíquota do SIMPLES, ou seja, os valores originalmente recolhidos foram insuficientes, ensejando também a cobrança complementar devido a insuficiência de recolhimentos, conforme demonstrativo de apuração dos valores não recolhidos, que faz parte do presente processo de débito.

---

<sup>1</sup> Este artigo 188 do RIR/99 prevê exceção de como será determinada a receita bruta para as microempresas e empresas de pequeno porte inscritas no SIMPLES, conforme pode se verificar em seu texto abaixo colacionado.

"art. 188. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos percentuais e nas condições estabelecidas no art. 5, e seus parágrafos, da Lei 9.317/96, observado, quando for o caso, o disposto nos arts. 204 e 205."

Desta forma, não verifico que as duas infrações constantes no Auto de Infração estão imputando a Recorrente dupla tributação, eis que na primeira foi recomposta a receita bruta mensal com base nos depósitos bancários não escriturados e, na segunda, foram aplicados os percentuais progressivos fixados na legislação que prevê exceção para as microempresas e empresas de pequeno porte inscritas no Simples, em relação a receita bruta acumulada.

Sendo assim, entendo que ambas infrações indicadas no Auto de Infração estão corretas, devendo ser mantida a acusação fiscal em seus termos.

Em relação a aplicação da Taxa Selic, utilizo os fundamentos do v. acórdão recorrido e o colaciono abaixo.

#### *Selic e Penalidades*

*32. Afasto da discussão qualquer questionamento sobre a legalidade ou inconstitucionalidade das normas aplicáveis, uma vez que se encontravam em plena vigência dentro do ordenamento jurídico brasileiro, quando da sua aplicação, e gozavam de presunção de constitucionalidade. Nesse sentido, no âmbito do procedimento administrativo tributário, cabe, tão-somente, verificar se o ato praticado pelo agente do fisco está, ou não, conforme à lei, sem emitir juízo da legalidade ou constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato. Compete apenas ao Poder Judiciário julgar inconstitucionais atos legais ou administrativos para deixar de aplicá-los ao caso concreto (no controle difuso de constitucionalidade) ou decretar sua inconstitucionalidade com eficácia erga omnes (no controle concentrado).*

*33. As observações acima servem desde logo para afastar a inconformidade da contribuinte em relação à multa de ofício aplicada, bem como relativamente à taxa de juros Selic. A contribuinte demonstra inconformidade (a taxa Selic seria ilegal por exceder a 1% ao mês e a multa de ofício desproporcional e confiscatória) com o próprio conteúdo das leis.*

*Tanto a taxa quanto a multa decorrem de expressas disposições legais, as quais se vincula o fiscal autuante:*

*a) a multa aplicada, associada especificamente ao lançamento de ofício, em virtude da edição do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;*

*b) a taxa de juros aplicada aos tributos lançados, tem por base legal o §3º do art. 61 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996.*

Em relação as alegações de inconstitucionalidade da legislação referente a presunção de omissão de receita, insta esclarecer que nos termos da Súmula 2, este E. Tribunal não tem competência para analisar ou afastar aplicação de lei por entendê-la inconstitucional.

Processo nº 16641.000014/2006-11  
Acórdão n.º **1402-003.128**

**S1-C4T2**  
Fl. 401

---

No mais, mantido o lançamento relativo ao IRPJ, igual tratamento deve ser dado aos lançamentos de PIS, Cofins, CSLL e INSS, decorrentes da omissão de receita, ante a íntima relação de causa e efeito.

Pelo exposto e por tudo que consta processo nos autos conheço do Recurso Voluntário e nego provimento.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.