



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

Processo n° 19515.002334/2007-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1803-002.181 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 06 de maio de 2014
Matéria SIMPLES
Recorrente DIEGOFER MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

NULIDADE. DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

SIMPLES. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS EFETUADOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracteriza-se, por presunção legal, como omissão de receita, a falta de escrituração de pagamentos efetuados, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente.

JUROS DE MORA.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

A multa de ofício proporcional é uma penalidade pecuniária aplicada em razão de inadimplemento de obrigações tributárias apuradas em lançamento direto com a comprovação da conduta culposa.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

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

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Os lançamentos de PIS, de COFINS, de CSLL e de INSS sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Arthur José André Neto que dava provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Walter Adolfo Maresch, Meigan Sack Rodrigues, Sérgio Rodrigues Mendes, Victor Humberto da Silva Maizman, Artur José André Neto e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 198-207, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$63.105,86 a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional, referente ao ano-calendário de 2004, apurado no regime tributário do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples).

O lançamento fundamenta-se nas infrações que se seguem:

Item 1 – Omissão de receitas da atividade a partir de pagamentos efetuados com recursos estranhos à escrituração, cuja apuração foi efetivada a partir do cotejo entre os valores constantes na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples (DSPJ – Simples), fls. 14-31 e aqueles escriturados no Livro Caixa, fls. 33-46, no Livro de Registro de Entradas, fls. 47-72 e com as Notas Fiscais de Saída apresentadas pelos fornecedores (Camargo Correa Cimentos S/A, CNPJ 62.258.884/0004-89, Cimento Rio Branco S/A, CNPJ n.º 64.132.236/0038-56, e n.º 64.132.236/0039-37, Holcim (Brasil) S/A, CNPJ 60.869.336/0003-89, fls. 136-157), em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 162-184;

Item 2 – Insuficiência de recolhimento decorrente da aplicação incorreta da alíquota incidente sobre a receita bruta, conforme dados informados na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples (DSPJ – Simples), fls. 14-31.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: § 2º do art. 2º, alínea “a” do § 1º do art. 3º, art. 5º, § 1º do art. 7º e art. 18, todos da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, art. 3º da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998, art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 186, art. 188 e art. 199 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelos lançamentos formalizados neste processo:

II - O Auto de Infração às fls. 208-216 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$63.105,86 a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juros de mora e multa de ofício proporcional.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: alínea “b” do art. 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, parágrafo único do art. 1º da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973, bem como o inciso I do art. 2º, art. 3º e art. 9º da Medida Provisória nº 1.249, de 14 de dezembro de 1995, § 2º do art. 2º, alínea “b” do § 1º do art. 3º, art. 5º, § 1º do art. 7º e art. 18, todos da Lei nº 9.317, de 1996 e ainda art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998.

III – O Auto de Infração às fls. 217-224 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$102.608,22 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 1º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, bem como o § 2º do art. 2º, alínea “c” do § 1º do art. 3º, art. 5º, § 1º do art. 7º e art. 18, todos da Lei nº 9.317, de 1996 e ainda art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998.

IV – O Auto de Infração às fls. 225-232 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$205.216,52 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa de ofício proporcional.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, § 2º do art. 2º, alínea “d” do § 1º do art. 3º,

art. 5º, § 1º do art. 7º e art. 18, todos da Lei nº 9.317, de 1996 e ainda art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998.

V - O Auto de Infração às fls. 233-240 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$412.605,69 a título de Contribuição para a Seguridade Social (INSS), juros de mora e multa de ofício proporcional.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: § 2º do art. 2º, alínea “f” do § 1º do art. 3º, art. 5º, § 1º do art. 7º e art. 18, todos da Lei nº 9.317, de 1996 e ainda art. 3º e art. 5º da Lei nº 9.732, de 1998.

Cientificada, a Recorrente apresenta a impugnação, fls. 243-250, com as alegações abaixo sintetizadas.

Faz um relato sobre a ação fiscal e suscita que:

Antes, contudo, de se adentrar nas razões pelas quais os débitos exigidos são indevidos, cumpre traçar breve relato dos fatos da presente autuação fiscal, importantes para a compreensão do teor da autuação. A Impugnante foi intimada pela d. fiscalização federal a apresentar seus livros fiscais e Contrato Social, o que fez prontamente. Não satisfeita com os esclarecimentos e documentação apresentada pela Impugnante, a d. fiscalização federal intimou os supostos principais fornecedores da Impugnante para que lhe fossem apresentadas as notas fiscais de venda de materiais de construção, especialmente cimento. Apenas com base na análise de informações fornecidas por terceiros, as autoridades administrativas arbitraram uma suposta omissão de receitas e lavraram a presente autuação fiscal.

5. Em resumo, com fundamento no artigo 40, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a Impugnante foi autuada por suposta omissão de receitas tributáveis, em razão de alegados pagamentos a fornecedores com recursos estranhos à sua escrituração.

6. Note-se que essa conclusão foi obtida, exclusivamente, pela análise de notas fiscais e planilhas apresentadas por terceiros, possíveis fornecedores, as quais, aparentemente, tinham como destinatária a Impugnante.

7. Ora, desde já é essencial afirmar que a infração imputada à Impugnante é descabida, porquanto mantém sua contabilidade e escrituração em total acordo com a realidade e com a legislação do SIMPLES, não existindo qualquer receita que não tenha sido reconhecida e levada à tributação. Ademais, tais notas fiscais não provam qualquer irregularidade na contabilidade da Impugnante, pois não estão amparadas em mais nenhum elemento que demonstrem irregularidades, tais como contabilidade das próprias empresas que forneceram os documentos e/ou outros indícios e provas que levassem as autoridades administrativas ao arbitramento das receitas da Impugnante.

8. Em suma, Ilustres julgadores, a d. fiscalização baseou-se exclusivamente em documentos apresentados por terceiros, pretensos fornecedores, para presumir uma omissão de rendimentos da Impugnante desconsiderando sem qualquer elemento probatório adicional e sólido toda a contabilidade e escrituração fiscal da Impugnante.

9. Ocorre que, como se passará a demonstrar, não ocorreu omissão de rendimentos, devendo o presente auto de infração e imposição de multa ser anulado,

determinando-se o arquivamento do processo administrativo instaurado. É o que se passa a tratar.

II. Inexistência de omissões de receitas.

10. A partir da análise que a Impugnante efetuou da presente autuação fiscal, restou constatado que o principal fundamento para o lançamento tributário foi a suposta omissão de receitas que refletiria na ausência de escrituração de notas fiscais e origem para o pagamento efetuado a fornecedores, relativo às operações realizadas no ano-calendário de 2004. Em outras palavras, a d. fiscalização pautou sua alegação de 'omissão de receitas' exclusivamente com base nas planilhas e notas fiscais apresentadas por possíveis fornecedores, as quais, aparentemente, não estavam refletidas na contabilidade da Impugnante.

11. Ocorre que essa simples análise não é suficiente para concluir uma omissão receita. Isso porque, para que seja aplicada a referida presunção é preciso restar caracterizada uma das hipóteses previstas na legislação. No caso em tela, a fundamentação adotada pela d. fiscalização para justificar a presunção de omissão de receitas está prevista no artigo 40, da Lei n.º 9.430/96, que dispõe:

"Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita".

12. Assim, segundo o referido dispositivo, se houver falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, presume-se omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte produzir provas no sentido contrário, porquanto se trata de presunção '*iuris tantum*'.

Todavia, para haver a presunção de omissão de rendimentos, exige-se a comprovação da falta de escrituração de pagamentos e/ou a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada. Não se trata de hipótese de inversão do ônus da prova, cabendo às autoridades administrativas a incumbência de provar a efetiva falta de escrituração de pagamentos.

13. Assim sendo, pode-se afirmar que (i.) a falta de escrituração dos pagamentos feitos por pessoa jurídica constitui presunção legal de omissão de rendimentos se e somente se (ii.) as autoridades tributárias provarem que de fato houve omissão do contribuinte na escrituração de pagamentos, fato que justificaria a omissão de receitas de forma a balancear os custos de aquisição com as receitas de venda. Sem isso, não há que se falar em aplicação de presunção legal de omissão de rendimentos. Ou seja, o elemento prova é essencial para a aplicação da previsão de presunção.

14. Todavia, não foi o que se verificou na prática. Em verdade, a d. fiscalização não recolheu elementos suficientes que pudessem comprovar a falta de escrituração de pagamentos feitos a fornecedores. Ressalte-se que a d. fiscalização somente analisou planilhas e notas fiscais entregues por terceiros, sem sequer apurar detalhadamente a contabilidade desses terceiros para verificar se os documentos que lhe foram apresentados eram legítimos e se não era o caso de emissão indevida de notas fiscais. A d. fiscalização federal, frise-se, não se deu ao trabalho de ao menos analisar se tais documentos estavam refletidos na contabilidade de tais supostos fornecedores.

15. Caso essa análise tivesse sido realizada, a d. fiscalização teria percebido que a contabilidade da Impugnante reflete sua realidade financeira, tendo contabilizado todas as compras e pagamentos realizados. [...]

16. Note-se que, as notas fiscais apresentadas por terceiros, no máximo, poderiam ser indícios de falta de escrituração contábil. Ocorre que esse indicio deve ser investigado e apurado de forma a se verificar se realmente houve omissão por parte do contribuinte. No caso, o que as d. autoridades administrativas fizeram foi simplesmente ignorar a contabilidade da Impugnante e considerar todas as notas fiscais de venda apresentadas por terceiros, alheios à ação fiscal, como receita omitida pela Impugnante. Destaque-se que considerar as supostas entradas na Impugnante como receita omitida é de todo abusivo. Por exemplo, no curso da ação fiscal sequer foi analisado o estoque da Impugnante e os possíveis empréstimos por ela tomados.

17. Diante desse quadro, não há como imputar à Impugnante omissão de receitas, uma vez que não restou comprovado a falta de escrituração de pagamento a fornecedores. A simples alegação de que se verificaram irregularidades na contabilidade, pautada em documentos fiscais apresentados por terceiros, não é suficiente para aplicação da regra de arbitramento e presunção de omissão de receitas. [...]

19. Em casos em que a lei prevê uma presunção legal de omissão de rendimentos, o fisco não está isento de produzir provas, não podendo autuar contribuintes baseado em meros indícios ainda não devidamente apurados. Em outras palavras, no caso em tela, a pretensa omissão de rendimentos teria ocorrido por falta de escrituração de pagamentos efetuados a fornecedores, nos termos do artigo 40 da Lei n.º 9.430/96. Entretanto, para que essa presunção pudesse ser aplicada, a d. fiscalização teria que ter provado a efetiva falta de escrituração dos pagamentos, o que não se verificou no presente caso. Frise-se que, de fato, a d. fiscalização somente se pautou em notas fiscais fornecidas por terceiros para apontar a suposta falta de escrituração de pagamentos e presumir os rendimentos omitidos. Isso, por si só, não prova a falta de escrituração e omissão de receitas! [...]

21. Saliente-se que qualquer 'presunção' depende da soma de indícios convergentes, e não de um indicio isolado. Na espécie, um único indicio [notas fiscais apresentadas por terceiros] foi suficiente para justificar a autuação. Não há outros indícios, como provas dos fluxos financeiros, análise de estoque da Impugnante análise de estrutura de financiamento etc., que pudessem indicar a suposta omissão de rendimentos realizada pela Impugnante. Por essa razão, a autuação fiscal não deve ser mantida' [...].

23. Não há dúvidas, portanto, de que, ainda que se admitisse que houve omissão de receitas, o que se nega, a presente autuação fiscal deveria ser cancelada, porque partiu de premissa não verdadeira e não se deu ao trabalho de analisar, com profundidade, os documentos apresentados por terceiros à fiscalização. A simples imputação de que a soma dos valores constantes em documentos apresentados por terceiros seria receita obtida pela Impugnante é de todo absurda e insustentável. Esta espécie de acusação, sem provas com amparo em 'indicio' haurido de prova emprestada, representa violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, cf artigo 5º, LIV e LV, da Constituição Federal.

24. Dessa forma, o procedimento adotado pela d. fiscalização federal na elaboração do auto de infração e imposição de multa não foi adequado porque partiu de documentos alheios ao âmbito da Impugnante, simplesmente desconsiderando sua escrituração fiscal e contábil, de forma que ela se vê em uma situação de prova

impossível, uma vez que não possui meios lícitos para provar que os documentos apresentados pela d. fiscalização não correspondem a receitas auferidas por ela.

Essa esdrúxula situação decorre da má conduta administrativa em arbitrar receita auferida pela Impugnante sem provas concretas para tanto. [...]

25. Diante desse quadro, todos os débitos ora exigidos devem ser cancelados de imediato porque, ao proceder a autuação simplesmente com base nas notas fiscais de saída de terceiros, a d. fiscalização deixou de procurar provas concretas que atestassem as operações efetivamente realizadas pela Impugnante. Assim sendo, a sistemática utilizada para efetuar o lançamento tributário no presente caso foi equivocada e o presente procedimento administrativo deve, nesse caso, ser anulado.

26. Tanto não bastasse, deve-se mencionar que a d. fiscalização federal ao elaborar a presente autuação fiscal fundamentou, e ao mesmo tempo violou, o quanto previsto no artigo 18 da Lei n.º 9.317/05 de maio de 1996, reproduzido no artigo 199 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento de Imposto de Renda — "RIR-99"):

"Art. 199. 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 referidos na Lei n.º 9.317, de 1996, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas" (destaques nossos).

27. Da leitura do referido dispositivo, conclui-se que para aplicar as presunções legais As empresas optantes pelo SIMPLES, há a necessidade de se verificar as eventuais irregularidades com base nos livros e documentos da própria empresa, jamais com base em documentos de terceiros alheios A competência da Impugnante. Ou seja, para que possa aplicar-se uma hipótese de presunção legal de omissão de receitas, devem ser apontadas irregularidade nos livros obrigatórios do contribuinte optante pelo SIMPLES, o que não se passou no caso em análise.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

28. Em face de todas as considerações tecidas nos itens anteriores, podem ser sintetizadas as seguintes conclusões, as quais comprovam a necessidade de afastamento da cobrança ora imposta a Impugnante:

i. em casos em que a lei prevê uma presunção legal de omissão de rendimentos, o fisco não está isento de produzir provas, porquanto cabe provar-se a caracterização de uma hipótese de presunção legal;

ii. todavia, a d. fiscalização somente se pautou em notas fiscais fornecidas por terceiros para apontar a suposta falta de escrituração de pagamentos e presumir rendimentos omitidos; com fundamento no artigo 40 da Lei n.º 9.430/96;

iii. contudo, a Impugnante mantém toda sua contabilidade condizente com a realidade de suas operações, de modo que as incongruências apontadas pela d. fiscalização, por si só, não provam a falta de escrituração de pagamento efetuados a fornecedores. São meros indícios e que isoladamente não podem ser considerados como fundamento para uma autuação fiscal;

iv. de fato, não há provas contra a Impugnante. Não foram acostados aos autos documentos que possibilitem afirmar que há outros indícios de uma omissão de receitas; muito pelo contrário, há apenas documentos emitidos por terceiros, alheios ao presente processo administrativo, o que torna o exercício de defesa da Impugnante quase que impossível;

v. ou seja, a autuação foi elaborada com base em uma presunção, amparada em 'prova emprestada', o que não é admitida no direito brasileiro, consoante jurisprudência reiterada do E. Primeiro Conselho de Contribuintes. Esta espécie de acusação, sem provas e com amparo em 'indício' haurido de prova emprestada, representa violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, cf. artigo 5º, LIV e LV, da Constituição Federal; e vi. tanto não bastasse, as presunções de omissão de rendimento devem ser baseadas nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas, nos termos do artigo 199 do RIR-99; o que não foi observado no caso em análise pela d. fiscalização, que pautou a autuação em documentos de terceiros.

29. Ex positis, diante dos . argumentos esposados ao longo da presente Impugnação, requer-se o seu integral acolhimento, para que, anulando-se o auto de infração e imposição de multa que exige crédito absolutamente indevido, seja determinada a extinção e o conseqüente arquivamento do presente procedimento administrativo. Ademais, requer-se a reinclusão da Impugnante no SIMPLES nos anos-calendário subseqüentes.

30. Por fim, a Impugnante requer que todas as intimações referentes a este procedimento administrativo sejam encaminhadas aos p4tronos subscritores da presente, com escritório na Avenida Brigadeiro Faria Lima, n.º 1744, 6º andar, Capital do Estado de sac) Paulo, 01451-001, telefone 3038 1000.

Está registrado como resultado do Acórdão da 1ª TURMA/DRJ/SPO I/SP nº 16-30.747, de 13.04.2011, fls. 433-447: “Impugnação Improcedente”.

Restou ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/2004, 29/02/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004,31/12/2004

PAGAMENTOS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS.

A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica caracteriza omissão de receitas.

OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

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

Data do fato gerador: 31/01/2004, 29/02/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

LANÇAMENTO. JULGAMENTO. NORMAS APLICÁVEIS. IMPOSTO DE RENDA.

Data do fato gerador: 31/01/2004, 29/02/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

LANÇAMENTO. JULGAMENTO. NORMAS APLICÁVEIS. IMPOSTO DE RENDA.

A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica caracteriza omissão de receitas.

LIMITE DE RECEITA BRUTA. ULTRAPASSAGEM. EXCLUSÃO DO SIMPLES. ANO-CALENDÁRIO SUBSEQÜENTE

O contribuinte, cuja receita bruta ultrapassa o limite estabelecido pela legislação do Simples, deve ser excluído deste sistema de tributação no ano-calendário subsequente ao que ocorrer o excesso de receita.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2004, 29/02/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO.

A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição para a Seguridade Social - INSS - Simples, também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

ENVIO DE INTIMAÇÕES. DOMICILIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL.

Intimações devem ser enviadas ao domicílio tributário do sujeito passivo, entendido como o endereço postal ou eletrônico autorizados fornecidos pelo mesmo sujeito passivo para fins cadastrais.

Notificada em 10.10.2011, fl. 458, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 07.11.2011, fls. 657-669, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Acrescenta que o recurso voluntário é apresentado regularmente e suscita que:

I. Objeto do Recurso Voluntário.

Volta-se o presente Recurso Voluntário contra o v. acórdão n.º 1630.747, de 13 de abril de 2011, que manteve integralmente o auto de infração e imposição de multa consubstanciado no processo administrativo em referência, no âmbito do qual se exige da Recorrente créditos tributários relativos ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas ("IRPJ"), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ("CSLL"), Contribuição ao Programa de Integração Social ("PIS"), Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social ("Cofins") e Contribuições previdenciárias sob o regime do SIMPLES, referentes ao período de jan./04 a dez./04, acrescido de juros de mora e multa de ofício.

De acordo com a d. fiscalização federal, a Recorrente teria omitido rendimentos durante o ano-calendário 2004, presumidamente apurados em razão de pretensa falta de escrituração de notas fiscais e pagamentos relativos a compra de mercadorias para sua revenda.

Por outras palavras, entendeu a d. fiscalização que a Recorrente teria 'omitido' receitas tributárias na medida em que não teria declarado e tributado como receita os recursos que, posteriormente, teriam sido utilizados para compra de materiais comercializados por ela. Assim, a suposta omissão de receitas incorrida pela Recorrente [diferença de origens declaradas e o montante necessário para a aquisição das mercadorias destinadas a revenda] foi levada à tributação, com os devidos acréscimos legais. ^

Diferentemente do comum e de forma absolutamente ilegal e inválida, entretanto, a exigência fiscal ora guerreada tem como fundamento único a análise de informações fornecidas por terceiros, tão-somente, que, na perspectiva da d. fiscalização federal, seriam suficientes para legitimar a lavratura do presente auto de infração e imposição de multa.

Com efeito, na origem do procedimento fiscal do qual desencadeou a presente exigência tributária, a Recorrente foi intimada a apresentar seus livros fiscais e Contrato Soe: \ o que fez prontamente. Não apurando qualquer irregularidade, a d. fiscalização intimou, em seguida, os supostos principais fornecedores da Recorrente para que lhe fossem apresentadas as notas fiscais de venda de materiais de construção, especialmente cimento, que tivessem a Recorrente como adquirente.

Assim, em resumo, com fundamento no artigo 40, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a Recorrente foi autuada por suposta omissão de receitas tributáveis, em razão de alegados pagamentos a fornecedores com recursos estranhos à sua escrituração. Isso significa que as autoridades administrativas arbitraram uma suposta omissão de receitas e lavraram a presente autuação fiscal. Frise-se: essa conclusão foi obtida, exclusivamente, pela análise de notas fiscais e planilhas apresentadas por terceiros, possíveis fornecedores, as quais, aparentemente, tinham como destinatária a Recorrente.

Contra essa despropositada exigência, a Recorrente apresentou Impugnação perante a 1ª Turma da DRJ/SP1, sustentando a inconsistência do auto de infração e imposição de multa sub examinen em virtude das seguintes razões:

i) a infração é descabida, porquanto a Recorrente mantém sua contabilidade e escrituração em total acordo com a realidade e com a legislação do SIMPLES, não existindo qualquer receita que não tenha sido reconhecida e levada à tributação. Ademais, as notas fiscais apresentadas pelos supostos fornecedores não provam qualquer irregularidade na contabilidade da Recorrente, pois não estão amparadas em mais nenhum outro elemento que demonstrem irregularidades, tais como contabilidade das próprias empresas que forneceram os documentos e/ou outros

indícios e provas que levassem as autoridades administrativas ao arbitramento das receitas da Recorrente;

ii) meros documentos apresentados por terceiros, pretensos fornecedores, não podem, per se, permitir a presunção de omissão de rendimentos da Recorrente, desconsiderando, sem qualquer elemento probatório adicional e sólido, toda a contabilidade e escrituração fiscal da Recorrente; em casos em que a lei prevê uma presunção legal de omissão de rendimentos, o fisco não está isento de produzir provas, porquanto cabe provar-se a caracterização de uma hipótese de presunção legal;

de fato, não há provas contra a Recorrente. Não foram acostados aos autos documentos que possibilitem afirmar que há outros indícios de uma omissão de receitas; muito pelo contrário, há apenas documentos emitidos por terceiros, alheios ao presente processo administrativo, o que torna o exercício de defesa da Recorrente quase que impossível e viola a proibição da utilização da 'prova emprestada'; e

iv) as presunções de omissão de rendimento devem ser baseadas nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas, nos termos do artigo 199 do RIR-99; o que não foi observado no caso em análise pela d. fiscalização, que pautou a autuação em documentos de terceiros.

A despeito da Impugnação apresentada, a r. decisão de primeira instância manteve integralmente a exigência fiscal referida, com amparo nos seguintes fundamentos:

i) afigura-se legítima a realização de circularização em fornecedores da fiscalizada, a fim de comparar as informações coletadas com o Livro Caixa; assim, nas diferenças encontradas na análise e não explicadas pela Recorrente, a autoridade fiscal tem o dever de aplicar a presunção legal de omissão de receita;

(ii) além disso, a inversão legal do ônus da prova, a partir da presunção, é aceita pelo ordenamento jurídico, estando regulada no artigo 334, IV, da Lei n.º 5.869/73, aplicado subsidiariamente ao Decreto n.º 70.235/72 no processo administrativo fiscal;

(iii) assim, sendo a Recorrente optante pelo SIMPLES, a omissão de receita, decorrente de pagamentos não escriturados, corresponde à base de cálculo dos impostos e contribuições tratados no sistema simplificado; e

(iv) por fim, quanto aos acórdãos citados pela Recorrente em sua Impugnação, deve-se esclarecer que as decisões administrativas ou judiciais, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do direito tributário; destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos.

No entanto, nenhuma dessas razões merece prosperar, devendo o auto de infração e imposição de multa ora discutido ser integralmente cancelado, com o posterior arquivamento dos respectivos autos do processo administrativo.

Como será demonstrado a seguir, a Recorrente comprovou de maneira suficiente a ilegitimidade e ilegalidade da exigência fiscal com fundamento único e exclusivo em suposta 'prova' fornecida por terceiro.

Comprovou, outrossim, que toda a escrituração fiscal e contábil da Recorrente estava de acordo com as normas legais pertinentes, bem como com a realidade fática, sendo absolutamente improcedente a presunção de omissão de receita,

sobretudo com a inversão do ônus da prova, submetendo a Recorrente à odiosa e repelida 'prova impossível'.

Assim, seja pela total improcedência do lançamento, seja pela violação ao princípio de que nenhuma infração pode ser imputada sem o correspondente e válido conjunto probatório, torna-se imperioso o provimento integral do Recurso Voluntário ora interposto, para que seja reformado o v. acórdão n.º 16-30.747, de 13 de abril de 2011, proferido pela Colenda Ia turma da DRJ/SP1. É do que se passa a tratar.

II. Necessário provimento ao Recurso Voluntário ora interposto.

II.i. Inexistência de omissões de receitas.

A partir da análise que a Recorrente efetuou da presente autuação fiscal em sua Impugnação, restou constatado que o principal fundamento para o lançamento tributário foi a suposta omissão de receitas que refletiria na ausência de escrituração de notas fiscais e origem para o pagamento efetuado a fornecedores, relativo às operações realizadas no ano-calendário de 2004. Em outras palavras, a d. fiscalização pautou sua alegação de 'omissão de receitas' exclusivamente com base nas planilhas de notas fiscais apresentadas por possíveis fornecedores, as quais, aparentemente, não estavam refletidas na contabilidade da Recorrente.

Ocorre que essa simples análise não é suficiente para concluir uma omissão receita. Isso porque, para que seja aplicada a referida presunção é preciso restar caracterizada uma das hipóteses previstas na legislação. No caso em tela, a fundamentação adotada pela d. fiscalização para justificar a presunção de omissão de receitas está prevista no artigo 40, da Lei n.º 9.430/96 que dispõe:

"Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita".

Assim, segundo o referido dispositivo, se houver falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, presume-se omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte produza provas no sentido contrário, porquanto se trata de presunção 'iuris tantum'.

Todavia, para haver a presunção de omissão de rendimentos, exige-se a comprovação da falta de escrituração de pagamentos e/ou a manutenção, no passivo, de infrações cuja exigibilidade não seja comprovada. Não se trata de hipótese de inversão do ônus da prova, cabendo às autoridades administrativas a incumbência de provar a efetiva falta de escrituração de pagamentos.

Assim sendo, pode-se afirmar que:

(i.) a falta de escrituração dos pagamentos feitos por pessoa jurídica constitui presunção legal de omissão de rendimentos se, e somente se

(ii.) as autoridades tributárias provarem que, de fato, houve omissão do contribuinte na escrituração de pagamentos, fato que justificaria a omissão de receitas de forma a balancear os custos de aquisição com as receitas de venda. Sem isso, não há que se falar em aplicação de presunção legal de omissão de rendimentos. Ou seja, o elemento prova é essencial para a aplicação da previsão de presunção.

Todavia, não foi o que se verificou na prática. Em verdade, a d. fiscalização não recolheu elementos suficientes que pudessem comprovar a falta de escrituração de pagamentos feitos a fornecedores. Ressalte-se que a d. fiscalização somente analisou planilhas de notas fiscais entregues por terceiros, sem sequer apurar detalhadamente a contabilidade desses terceiros para verificar se os documentos que lhe foram apresentados eram legítimos e se não era o caso de emissão indevida de notas fiscais. A d. fiscalização federal, frise-se, não se deu ao trabalho de ao menos analisar se tais documentos estavam refletidos na contabilidade de tais supostos fornecedores.

Caso essa análise tivesse sido realizada, a d. fiscalização teria percebido que a contabilidade da Recorrente reflete sua realidade financeira, tendo contabilizado todas as compras e pagamentos realizados. Por exemplo, no mês de fevereiro de 2004, está registrado no Livro Caixa n.º 8, à fls. 3, compras no valor de R\$4.243,43. Igualmente, esse pagamento está refletido no Livro de Registro de Entradas. Ou seja, todas as compras efetuadas no mês de fevereiro estão lançadas corretamente, não gerando qualquer possibilidade de questionamento e arbitramento por parte da d. fiscalização federal.

Note-se que, as notas fiscais apresentadas por terceiros, no máximo, poderiam ser indícios de falta de escrituração contábil. Ocorre que esse indício deve ser investigado e apurado de forma a se verificar se realmente houve omissão por parte do contribuinte. No caso, o que as d. autoridades administrativas fizeram foi simplesmente ignorar a contabilidade da Recorrente e considerar todas as notas fiscais de venda apresentadas por terceiros, alheios à ação fiscal, como receita omitida pela Recorrente. Destaque-se que considerar as supostas entradas na Recorrente como receita omitida é de todo abusivo, sobretudo porque, no curso da ação fiscal, sequer foi analisado o estoque da Recorrente e os possíveis empréstimos por ela tomados.

Diante desse quadro, não há como imputar à Recorrente omissão de receitas, uma vez que não restou comprovado a falta de escrituração de pagamento a fornecedores. A simples alegação de que se verificaram irregularidades na contabilidade, pautada em documentos fiscais apresentados por terceiros, não é suficiente para aplicação da regra de arbitramento e presunção de omissão de receitas. [...]

Em suma, em casos em que a lei prevê uma presunção legal de omissão de rendimentos, o fisco não está isento de produzir provas, não podendo autuar contribuintes baseado em meros indícios ainda não devidamente apurados.

Em outras palavras, no caso em tela, a pretensa omissão de rendimentos teria ocorrido por falta de escrituração de pagamentos efetuados a fornecedores, nos termos do artigo 40 da Lei n.º 9.430/96. Entretanto, para que essa presunção pudesse ser aplicada, a d. fiscalização teria que ter provado a efetiva falta de escrituração dos pagamentos, o que não se verificou no presente caso. Frise-se que, de fato, a d. fiscalização somente se pautou em notas fiscais fornecidas por terceiros para apontar a suposta falta de escrituração de pagamentos e presumir os rendimentos omitidos; isso, por si só, não prova a falta de escrituração e omissão de receitas! [...]

Saliente-se que qualquer 'presunção' depende da soma de indícios convergentes, e não de um indício isolado. Na espécie, um único indício [planilhas de notas fiscais apresentadas por terceiros] foi suficiente para justificar a autuação.

Não há outros indícios, como provas dos fluxos financeiros, análise de estoque da Recorrente, análise de estrutura de financiamento etc, que pudessem

indicar a suposta omissão de rendimentos realizada pela Recorrente. Por essa razão, a autuação fiscal não deve ser mantida [...]

Não há dúvidas, portanto, de que, ainda que se admitisse que houve omissão de receitas, o que se nega, a presente autuação fiscal deveria ser cancelada, porque partiu de premissa não verdadeira e não se deu ao trabalho de analisar, com profundidade, os documentos apresentados por terceiros à fiscalização. A simples imputação de que a soma dos valores constantes em documentos apresentados por terceiros seria receita omitida pela Recorrente é de todo absurda e insustentável.

Esta espécie de acusação, sem provas e com amparo em 'indício' haurido de prova emprestada, representa violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, cf. artigo 5º, LIV e LV, da Constituição Federal.

Dessa forma, o procedimento adotado pela d. fiscalização federal na elaboração do auto de infração e imposição de multa não foi adequado porque partiu de documentos alheios ao âmbito da Recorrente, simplesmente desconsiderando sua escrituração fiscal e contábil, de forma que ela se vê em uma situação de prova impossível, uma vez que não possui meios lícitos para provar que os documentos apresentados pela d. fiscalização não correspondem a receitas auferidas por ela. Essa esdrúxula situação decorre da má conduta administrativa em arbitrar receita auferida pela Recorrente sem provas concretas para tanto. É absurdo que possa parecer, o v. acórdão recorrido houve por bem ratificar tamanha arbitrariedade, devendo, por conseguinte, ser prontamente reformado.

Diante desse quadro, mister se faz a reforma do v. acórdão 16-30.747, cancelando-se, de imediato, todos os débitos ora exigidos da ora Recorrente, na medida que, ao proceder a autuação simplesmente com base nas notas fiscais de saída de terceiros, a d. fiscalização deixou de procurar provas concretas que atestassem as operações efetivamente realizadas pela Recorrente. Assim, a sistemática utilizada para efetuar o lançamento tributário no caso foi equivocada e o presente procedimento administrativo deve, nesse caso, ser anulado.

Tanto não bastasse, deve-se mencionar que a d. fiscalização federal ao elaborar a presente autuação fiscal fundamentou, e ao mesmo tempo violou, o quanto previsto no artigo 18 da Lei n.º 9.317, 05 de maio de 1996, reproduzido no artigo 199 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento de Imposto de Renda - "RIR-99"):

"Art. 199. 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 referidos na Lei n.º 9.317, de 1996, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas" (destaques nossos).

Da leitura do referido dispositivo, conclui-se que para aplicar as presunções legais às empresas optantes pelo SIMPLES, há a necessidade de se verificar as eventuais irregularidades com base nos livros e documentos da própria empresa, jamais com base em documentos de terceiros alheios à competência da Recorrente. Ou seja, para que possa aplicar-se uma hipótese de presunção legal de omissão de receitas, devem ser apontadas irregularidade nos livros obrigatórios do contribuinte optante pelo SIMPLES, o que não se passou no caso em análise..

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

De acordo com todas as considerações tecidas nos itens anteriores, podem ser sintetizadas as seguintes conclusões, as quais comprovam a necessidade de reforma imediata do v. acórdão recorrido, afastando-se, definitivamente, a cobrança ora imposta à Recorrente:

i) em casos em que a lei prevê uma presunção legal de omissão de rendimentos, o fisco não está isento de produzir provas, porquanto cabe provar-se a caracterização de uma hipótese de presunção legal;

ii) todavia, a d. fiscalização somente se pautou em notas fiscais fornecidas por terceiros para apontar a suposta falta de escrituração de pagamentos e presumir rendimentos omitidos; com fundamento no artigo 40 da Lei n.º 9.430/96;

iii) contudo, a Recorrente mantém toda sua contabilidade condizente com a realidade de suas operações, de modo que as incongruências apontadas pela d. fiscalização, por si só, não provam a falta de escrituração de pagamento efetuados a fornecedores. São meros indícios e que isoladamente não podem ser considerados como fundamento para uma autuação fiscal;

iv) de fato, não há provas contra a Recorrente. Não foram acostados aos autos documentos que possibilitem afirmar que há outros indícios de uma omissão de receitas; muito pelo contrário, há apenas documentos emitidos por terceiros, alheios ao presente processo administrativo, o que toma o exercício de defesa da Recorrente quase que impossível;

v) ou seja, a autuação foi elaborada com base em uma presunção, amparada em 'prova emprestada', o que não é admitida no direito brasileiro, consoante jurisprudência reiterada do antigo E. Primeiro Conselho de Contribuintes. Esta espécie de acusação, sem provas e com amparo em 'indício' haurido de prova emprestada, representa violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, cf. artigo 5º, LIV e LV, da Constituição Federal; e tanto não bastasse, as presunções de omissão de rendimento devem ser baseadas nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas, nos termos do artigo 199 do RIR-99; o que não foi observado no caso em análise pela d. fiscalização, que pautou a autuação em documentos de terceiros.

Ex positis, requer-se o acolhimento do presente Recurso Voluntário para que seja integralmente reformado o v. acórdão n.º 16-30.747, proferido pela Colenda Io Turma da DRJ/SP, para que seja cancelado o auto de infração e imposição de multa consubstanciado no âmbito do presente processo administrativo [...], determinando-se sua extinção e conseqüente arquivamento dos correspondentes autos. Ademais, a partir do julgamento de procedência do presente Recurso Voluntário, requer-se a reinclusão da Recorrente no SIMPLES, nos anos-calendário subseqüentes à 2004.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos e que o lançamento não poderia ter sido formalizado.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

Não restam dúvidas de que o lançamento se fundamenta na omissão de receitas da atividade a partir de pagamentos efetuados com recursos estranhos à escrituração, cuja apuração foi efetivada a partir do cotejo entre os valores constantes na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples (DSPJ – Simples), fls. 14-31 e aqueles escriturados no Livro Caixa, fls. 33-46, no Livro de Registro de Entradas, fls.47-72 e com as Notas Fiscais de Saída apresentadas pelos fornecedores (Camargo Correa Cimentos S/A, CNPJ 62.258.884/0004-89, Cimento Rio Branco S/A, CNPJ nº. 64.132.236/0038-56, e nº 64.132.236/0039-37, Holcim (Brasil) S/A, CNPJ 60.869.336/0003-89. fls. 136-157), em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 162-184.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente notificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional. art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de

processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos².

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

No presente caso não há que se falar em prova emprestada, uma vez que as Notas Fiscais de Saída foram emitidas à Recorrente pelos fornecedores: Camargo Correa Cimentos S/A, CNPJ 62.258.884/0004-89, Cimento Rio Branco S/A, CNPJ n.º 64.132.236/0038-56, e n.º 64.132.236/0039-37, Holcim (Brasil) S/A, CNPJ 60.869.336/0003-89, em conformidade com o Demonstrativo às fls. 136-157. Em face dessas informações a Recorrente foi regularmente notificada para apresentar esclarecimento e não se manifestou.

A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Requerente solicita que seja intimada por meio do seu representante legal.

Tendo como fundamento os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes há previsão de julgamento em segunda instância no CARF dos recursos que versem sobre aplicação da legislação referente a tributos administrados pela RFB³. O pressuposto é de que a intimação por via postal válida é efetivada, com prova de recebimento pessoal ou no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, ainda que eletrônico. Por esta razão é que a Recorrente deve ser notificada dos atos no seu domicílio fiscal. A pretensão aduzida pela defendente não tem possibilidade jurídica por não estar contemplada nas formalidades legais.

A Recorrente discorda da apuração da omissão de receitas.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a

² Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

³ Fundamento legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

O tratamento diferenciado, simplificado e favorecido denominado Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) é mensal e uma opção do sujeito passivo para todo ano-calendário, desde que observados os requisitos legais, devendo ser manifestada mediante a alteração cadastral no prazo previsto em lei. É determinado pela aplicação do percentual correspondente ao valor acumulado mensalmente da receita bruta 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 incondicionais concedidos. Abrange o IRPJ, PIS, CSLL, Cofins, INSS e IPI, se for estabelecimento industrial. Está dispensada de escrituração comercial desde que mantenha o Livro Caixa, no qual deve estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, o Livro de Registro de Inventário, no qual deve constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, bem como todos os documentos e demais papéis que serviram de base para sua a escrituração.

Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos tributos apurados pela sistemática do Simples, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas, conforme art. .

Caracteriza-se como omissão de receita, a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente⁴.

Cabe à pessoa jurídica o ônus de provar a veracidade de fatos registrados na sua escrituração de modo a desconstituir inequivocamente a relação jurídica presumida. Assim, se o ônus da prova, por presunção legal, é da Recorrente, cabe a ela comprovar a escrituração dos recursos informados para acobertar os pagamentos efetuados.

Constatada a disparidade a pessoa jurídica é intimada a demonstrar a origem dos recursos utilizados para os pagamentos efetuados. Os valores, em relação aos quais não foram evidenciadas a escrituração, presumem receitas omitidas.

⁴ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º e art. 40 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 2º e art. 5º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

O lançamento se fundamenta na omissão de receitas da atividade a partir de pagamentos efetuados com recursos estranhos à escrituração, cuja apuração foi efetivada a partir do cotejo entre os valores constantes na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples (DSPJ – Simples), fls. 14-31 e aqueles escriturados no Livro Caixa, fls. 33-46, no Livro de Registro de Entradas, fls.47-72 e com as Notas Fiscais de Saída apresentadas pelos fornecedores (Camargo Correa Cimentos S/A, CNPJ 62.258.884/0004-89, Cimento Rio Branco S/A, CNPJ n.º. 64.132.236/0038-56, e n.º 64.132.236/0039-37, Holcim (Brasil) S/A, CNPJ 60.869.336/0003-89. fls. 136-157), em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 162-184e com os valores discriminados na Tabela 1.

Tabela 1 – Demonstrativo dos valores omitidos no ano-calendário de 2004

Período 2004 (A)	Receita Bruta Apurada de Ofício R\$ (B)	Receita Bruta Declarada (C)	Receita Bruta Omitida R\$ (D)
Janeiro	179.649,13	2.650,00	176.999,13
Fevereiro	264.489,50	7.970,00	256.519,50
Março	342.717,97	7.040,00	335.677,97
Abril	296.182,84	9.710,00	286.472,84
Maiο	288.288,05	8.525,00	279.763,05
Junho	304.594,16	5.664,00	298.930,16
Julho	321.704,28	11.090,00	310.614,28
Agosto	428.703,17	18.784,24	409.918,93
Setembro	367.874,51	17.278,00	350.596,51
Outubro	374.535,21	10.480,00	364.055,21
Novembro	518.389,13	24.237,00	494.152,13
Dezembro	508.914,36	11.865,00	497.049,36

Está registrado no Termo de Verificação Fiscal, fls. 162-184, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

1. OMISSÃO DE RECEITAS PAGAMENTOS EFETUADOS COM RECURSOS ESTRANHOS A ESCRITURAÇÃO 1.1 A empresa apresentou sua Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica — Simples - PJSI 2005 - SIMPLES, relativa ao ano-calendário de 2004, na condição de enquadramento como empresa de pequeno porte, consoante declaração recepcionada e arquivada sob n.º. 6826394;

1.2 Dentro dos procedimentos da ação fiscal, a fiscalizada foi pelo Termo de Início de Ação Fiscal intimada a apresentar os livros fiscais e contábeis e o ato constitutivo da empresa e suas alterações. Por outro lado, foram também intimados os fornecedores mais relevantes para apresentar uma declaração/planilha contendo informações de todos os fornecimentos (vendas de mercadorias, produtos e/ou serviços) efetuados fiscalizada no AC de 2004, bem como informar os respectivos pagamentos desses fornecimentos e disponibilizar uma cópia autenticada da nota fiscal correspondente;

1.3 Com base no cotejamento dessas informações, constatei divergências na escrituração na qual varias notas fiscais e respectivos pagamentos não estavam escriturados. Intimada (Intimação n.º. 01 e 03) e re-intimada (Intimação n.º. 2) a comprovar a escrituração dos pagamentos das operações de compras e, caso não escriturado, comprovar a origem dos recursos para as liquidações financeiras dessas compras, a fiscalizada não se manifestou sobre as notas fiscais elencadas nas Intimações n.º. 01 e 03, acima referida;

1.3.1 Ante a falta de manifestação da fiscalizada para comprovar a escrituração dos pagamentos das operações de compras e, caso não escriturado, comprovar a origem dos recursos para as liquidações financeiras dessas compras, considerar-se-ão como não escrituradas.

1.4 Os pagamentos das operações de compras de mercadorias para revenda cuja origem não foram comprovadas podem ser assim demonstradas [...].

3. Dessa forma, fica patente que a empresa, acima identificada, recolheu e/ou declarou a Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES nos períodos de apuração do ano-calendário de 2004, demonstrados mês a mês nos itens 1.4 e 1.5 supra;

4 Em face do exposto, a empresa, acima identificada, deixou de recolher o SIMPLES consistente nos tributos unificados: Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ SIMPLES, Contribuição Social Sobre o Lucro — CSLL SIMPLES, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS SIMPLES, Programa de Integração Social — PIS SIMPLES e INSS-PATRONAL SIMPLES, sobre a base de cálculo no montante de R\$4.060.749,07, consoante demonstrado no item 1.5, acima, sujeitando-se, portanto, ao lançamento de ofício nos termos do artigo 926 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n. 3.000, de 26/03/1999, por infração legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ e SIMPLES mencionada acima no item 2 e subitens.

No presente caso a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela Recorrente caracteriza omissão de receita presunção legal. O lançamento baseou-se em provas apresentadas pelos seus fornecedores, em face das quais a Recorrente foi validamente cientificada para se defender e não se manifestou. Nessa fase recursal traz mero argumento de que esses documentos não constam de seus assentos fiscais o que, por si só, não se corrobora. O Termo de Verificação Fiscal, fls. 162-184, é explícito, claro e congruente e traz todos os fatos ilícitos imputados à Recorrente de forma minuciosa. O simples fato de nos autos não constarem todas as cópias das referidas Notas Fiscais de Saída emitidas pelos fornecedores Camargo Correa Cimentos S/A, CNPJ 62.258.884/0004-89, Cimento Rio Branco S/A, CNPJ n.º. 64.132.236/0038-56, e n.º 64.132.236/0039-37, Holcim (Brasil) S/A, CNPJ 60.869.336/0003-89, é suprida pelo Termo de Verificação Fiscal, fls. 162-184, não tem força de ilidir o lançamento efetuado, já que foram apresentada as planilhas onde constam todas as informações a elas pertinentes, inclusive em relação aos pagamentos. Cabe à Recorrente comprovar a escrituração dos recursos informados para acobertar os pagamentos efetuados.

As provas foram obtidas por meios lícitos dentro do regular exercício de atividade de fiscalização fazendária. Reitere-se que nas planilhas contendo discriminadamente as Notas Fiscais de Saída emitidas pelos fornecedores constam minuciosamente as informações a elas referentes inclusive em relação aos pagamentos efetuados pela Recorrente. Não se caracterizou, portanto, a prova emprestada, porque os referidos demonstrativos são de pleno

conhecimento da Recorrente pela notificação válida (Intimações de fls. 135-159) e cujos valores não constam em seus assentos contábeis.

Assim, diferente do entendimento da Recorrente, não houve qualquer arbitrariedade na constituição dos créditos tributários pelo lançamento de ofício, que foram levados a efeito nos estritos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional. No presente caso também houve presunção na apuração da omissão de receitas, já que o ilícito fiscal baseou-se na falta de escrituração de pagamentos efetuados, em face das quais a Recorrente foi validamente cientificada para se defender.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto, não restando caracterizada a falta de comprovação do ilícito fiscal. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

A Recorrente suscita que deve ser enquadrada novamente no Simples.

Consta no Acórdão da 1ª TURMA/DRJ/SPO I/SP nº 16-30.747, de 13.04.2011, fls. 433-447, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

EXCLUSÃO DO SIMPLES A PARTIR DE 01/JANEIRO/2005

38. Termo de Informação e Esclarecimentos Fiscais foi baixado com ciência em 23/08/2007, informando a requerente acerca da formalização da Representação Fiscal para Exclusão do Simples conduzida no processo 19515.002335/2007-75, com fulcro nos artigos 9º, inciso II, 12, 14, inciso I, e 15, inciso IV, da Lei nº9.317/1996 (fl. 150).

39. A Representação Fiscal para Exclusão de Ofício do Simples (fls. 338 a 340), devido à ultrapassagem em 2004 do limite de receita para permanência no regime em questão, foi lavrada originalmente no processo 19515.002335/2007-75, juntado ao presente por anexação por força da Portaria do Secretário da Receita Federal do Brasil nº 666, de 24 de abril de 2008 (fls. 337, 381 e 383), compondo as fls. 338 a 380.

40. Em 25 de setembro de 2007 foi emitido o Ato Declaratório Executivo Dicat/Derat/SPO nº 188, excluindo a autuada do Simples a partir de 01 de janeiro de 2005 (fl. 373). Enviada correspondência para endereço que consta em seu cadastro no sistema CNPJ à época (Avenida Carlos Alberto Bastos Machado nº 62, Jardim Almeida Prado, São Paulo, Capital, CEP 04856-080 — fl. 387) e no contraditório apresentado ao AI (fl. 231), esta foi devolvida em 08/10/2007 com a informação "desconhecido" (fl. 374). A seguir, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária emitiu o Edital Simples nº 80, afixado em 07/11/2007 e desafixado em 26/12/2007 (fl. 375).

41. Não tendo a interessada apresentado defesa, tornou-se definitiva a exclusão da sistemática simplificada com efeitos a partir de 01/01/2005.

42. Quanto ao pleito da recorrente, expresso no contraditório ao AI, para reinclusão no Simples nos anos-calendário subsequentes, esclareça-se que os efeitos da exclusão do ADE à fl. 373 valem a partir de 01 de janeiro de 2005, inclusive quanto aos anos-calendário posteriores a 2005, ainda que a contribuinte tenha auferido nestes anos posteriores receita inferior ao limite estabelecido para opção

pelo Simples Federal, já que a lei (inciso IV do artigo 15 da Lei nº9.317/1996) determina os efeitos da exclusão "a partir do ano-calendário subseqüente" e não "no ano-calendário subseqüente".

Nesse sentido, o Ato Declaratório Executivo Dicat/Derat/SPO nº 188, de 25.09.2007, tornou-se definitivo por falta de instauração da fase litigiosa no procedimento, nos termos do art. 42 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente discorda da incidência de juros de mora equivalentes à taxa Selic.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, e se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês⁵. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais, nos termos da Súmula CARF nº 4.

Por conseguinte, os débitos tributários não pagos nos prazos legais são acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, seja qual for o motivo determinante da falta. Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em recurso especial repetitivo nº 1.111.175/SP, cujo trânsito em julgado ocorreu em 09.09.2009⁶ e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF⁷. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A aplicação da multa de ofício proporcional pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo. Tem como requisito necessário a comprovação, de plano, da conduta culposa do agente, que é a falta cometida contra um dever, por ação ou omissão, de forma a evidenciar a inobservância de diligência que deveria ser observada quando da prática de um ato a que se está obrigado. No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que

⁵ Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional.

⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1111175/SP. Ministra Relatora: Denise Arruda. Primeira Seção, Brasília, DF, 10 de junho de 2009. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sSeq=892437&sReg=200900188256&sData=20090701&formato=PDF>. Acesso em: 31 ago.2011.

⁷ Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional, art. 5º e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Súmulas CARF nºs 4 e 5 e art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

pressupõe o pagamento espontâneo do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratados nos autos⁸.

No presente caso, houve constituição do crédito tributário pelo lançamento direto, de modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional. A conclusão oferecida pela defendente, porém, não pode subsistir.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso⁹. A alegação relatada pela defendente, conseqüentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que 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 inconstitucionalidade¹⁰.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo¹¹. Os lançamentos PIS, de COFINS, de CSLL e de INSS sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

⁸ Fundamentação Legal: art. 142, art. 149 e art. 150 do Código Tributário Nacional, art. 44 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 21 do Decreto-lei nº 401, de 30 de dezembro de 1968, bem como art. 7º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972.

⁹ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

¹⁰ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

¹¹ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Processo nº 19515.002334/2007-21
Acórdão n.º **1803-002.181**

S1-TE03
Fl. 726

Carmen Ferreira Saraiva

CÓPIA