



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

Processo nº 19515.002902/2007-93
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.458 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de abril de 2014
Matéria IRPJ/OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente RESILIDER GERENCIAMENTO DE RESÍDUOS DE IMP. E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITA. AUTO DE INFRAÇÃO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. LANÇAMENTOS DECORRENTES SIMPLES, PIS, COFINS, CSLL, IRPJ e INSS. MULTA.

Tendo a contribuinte declarado valores de receita bruta inferiores aos constantes do livro de Registro de Saídas, confirmados pela somatória das notas fiscais emitidas, procede a cobrança dos impostos e contribuições componentes do SIMPLES FEDERAL calculados sobre a diferença não declarada.

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.

A omissão de receitas somente pode ser elidida mediante a produção de prova em contrário.

A verificação de omissão de receitas constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário. O decidido quanto ao lançamento do IRPJ Simples deve nortear a decisão dos lançamentos decorrentes, dada a relação que os vincula.

BASE DE CALCULO. RECEITA BRUTA. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.

A pessoa jurídica que realizar exportação de seus produtos deve incluir as receitas provenientes desta exportação na base de cálculo do Simples, não cabendo nenhum tratamento tributário diferenciado em relação às operações de exportação. Os

optantes pelo Simples podem excluir da base de cálculo apenas o valor referente às vendas canceladas e aos descontos incondicionais.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DE 150%. CABIMENTO.

Estando devidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, justifica-se a aplicação da multa de ofício no percentual de 150% (art.44, II, da Lei nº 9.430/96, redação à época dos fatos geradores).

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995 é legítima a utilização da taxa SELIC no cálculo dos juros moratórios (Súmula CARF nº 4).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Valmar Fonseca de Meneses (Presidente). Participou do julgamento o Conselheiro Roberto Massao Chinen (Suplente Convocado). Presidiu o julgamento o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.

(assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, Carlos Augusto de Andrade Jenier, Paulo Jakson da Silva Lucas e Roberto Massao Chinen.

Relatório

Em decorrência de ação fiscal direta, a contribuinte acima identificada foi autuada em 22/10/2007 (fls. 105/141), e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo ao IRPJ, à contribuição para o PIS, à COFINS, à CSLL, e Contribuição para a Seguridade Social-INSS, multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2004.

2. Conforme descrito nos Autos de Infração e no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 84 a 86), a contribuinte omitiu receitas ao não declarar valores escriturados no livro Registro de Saídas, confirmados em Notas Fiscais-Faturas, sem esclarecer, nem comprovar, após regularmente intimada, o motivo da divergência entre a receita bruta de suas atividades, constante na escrituração e documentos fiscais do ano calendário 2004 e a informada na respectiva Declaração Simplificada. Esta omissão de receitas implicou insuficiência de recolhimento decorrente de alteração da faixa de percentual de determinação do Simples sobre a receita declarada decorrente do acréscimo das receitas omitidas, conforme demonstrativo de fls. 87 a 94.

O enquadramento legal das multas de ofício aplicadas é o artigo 44, incisos I e II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, combinado com o artigo 19 da Lei nº 9.317/1996. Foi aplicada multa de ofício qualificada (150%) sobre a receita omitida e multa de ofício regular (75%) sobre a insuficiência de recolhimento. O enquadramento legal dos juros de mora é o artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996.

Na impugnação alega a interessada:

5.2. os lançamentos ofendem o Princípio da Verdade Material porque todas as operações foram registradas, o que afasta a autuação e, em especial, -a aplicação, de multa qualificada, limitada aos casos de "evidente intuito de fraude";

5.3. os lançamentos também atingem os Princípios da Legalidade e da Tipicidade por desconsiderarem a situação objetiva da empresa e os dados constantes em seus registros contábeis e fiscais e também por aplicarem a multa qualificada;

5.4. a Fiscalização, ao entender que a opção da contribuinte pelo Simples estava incorreta e não tributá-la pelo Lucro Real, ofendeu o disposto no artigo 288 do Regulamento do Imposto de Renda, o que configura também ofensa aos Princípios da Legalidade e da Tipicidade;

5.5. o Princípio da Capacidade Contributiva foi atingido não apenas pelos valores dos autos de infração que superam a capacidade econômica tanto da empresa como de seus sócios, mas em especial pela multa qualificada, absolutamente inaplicável;

5.6. os lançamentos são nulos/improcedentes, pois foi utilizada uma norma geral, anterior, inferior e procedimental (artigo 24 da Lei nº 9.249/1995, reproduzido

no artigo 288 do RIR/1999) em situação regida por regra específica, posterior, superior e material (artigo 185 e 192 do RIR/1999, cuja matriz legal, é a Lei nº 9.317/1996 e o fundamento é a Constituição Federal), já que a impugnante não se enquadra em situação que lhe permitiria optar pelo Simples, considerado o entendimento da receita adotado pela fiscalização;

5.7. a impugnante não pode ser autuada no Simples, sob pena de desvio normativo e de afronta aos Princípios da Tipicidade Fechada, da Hierarquia das Leis e os atinentes à revogabilidade das Leis (Lex posterior derogat priori);

5.8. a fiscalização, ao autuar a contribuinte pelo Simples, cometeu erro no enquadramento legal, pois a receita apontada pela mesma fiscalização, obrigaria à apuração do lucro real (conforme o entendimento expresso nos Acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes 103-6818/85 e 103-6954/85) e não pelo Simples, cuja opção é proibida, neste caso, de acordo com os artigos 185 e 192 do RIR/1999, já que a forma de tributação decorre da lei e não do simples fato de apresentar sua declaração de rendimentos sob determinada forma de tributação;

5.9. junta o Demonstrativo de Apuração do Lucro Real e protesta pela juntada dos demais documentos que forem considerados necessários;

5.10. a impugnante optou pelo Simples em 2004 com o entendimento de que o conceito de faturamento ou de receita não corresponde ao de soma de fatura, mas sim ao de resultado que adere definitivamente ao patrimônio, ou seja, a diferença entre os valores das saídas e os valores correspondentes a custos, despesas e outros, conforme doutrina, jurisprudência e a legislação do imposto de renda;

5.11. no presente caso, a omissão de receita não foi verificada, mas apenas suposta ou arbitrada e considerada como a simples diferença entre os valores registrados no Livro Registro de Saídas e os declarados;

5.12. se considerado correto o entendimento da fiscalização sobre o conceito de renda, a impugnante deveria ter sido tributada pelo lucro real com a necessária exclusão de custos, despesas, encargos e perdas, conforme prevê o Regulamento do Imposto de Renda, mas como isto não foi obedecido, a base de cálculo restou superdimensionada comprometendo os lançamentos por resultar na incidência de tributos sobre valores correspondentes a custos, despesas, encargos e perdas;

5.13. o Livro Registro de Saídas, por si só, desacompanhado de outros livros e registros contábeis e fiscais, tais como Diário, Razão e outros, é absolutamente incapaz de demonstrar a receita da pessoa jurídica, comprovando apenas a data da saída, os dados dos documentos, o valor, a codificação, dados relativos a ICMS e ao IPI, que não são receita, nem assim estão conceituados na legislação; e nem o poderiam, devido à definição e à regra matriz constitucional dos tributos;

5.14. os valores submetidos às incidências de PIS e de COFINS nos lançamentos ora discutidos não se enquadram em nenhum dos conceitos de faturamento: nem o do artigo 195 da Constituição Federal, nem o da Lei Complementar 07/1970, nem o da Lei Complementar 70/1991, nem o comercial, do direito privado, nascido da ciência contábil;

5.15. a autuação é nula/improcedente, pois a simples soma dos valores das faturas não pode servir de base de cálculo para a incidência de imposto de renda, contribuição social sobre o lucro líquido e contribuição para a seguridade social, conforme doutrina e jurisprudência transcrita;

5.16. a própria legislação agasalhou o entendimento de que faturamento ou receita não é soma de faturas, mas sim valor que se integra ao patrimônio, quando foi editado o inciso III do § 2º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998, que permitia

excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores que, computados como receita, haviam sido transferidos para outra pessoa jurídica, cuja norma semelhante aplicável as empresas do sistema financeiro foi regulamentada cerca de 30 dias após a edição da Lei nº 9.718/1998;

5.17. a multa qualificada (150%) é incabível, pois não houve intuito de fraude, exigido pelo artigo 957 do RIR/1999, já que os valores estão registrados nos livros e documentos contábeis e fiscais, conforme atesta a própria autoridade fiscal autuante no Termo de Verificação e Constatação Fiscal;

5.18. como o bem jurídico protegido pela aplicação das multas é a arrecadação, torna-se cabível a multa de mora;

5.19. fraude não se presume, conforme entendimento jurisprudencial pacífico transcrito e, como não foram apontados no enquadramento legal da multa os dispositivos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502/1964 (sonegação, fraude ou conluio), descabem a exigência da multa agravada e a representação para fins penais, de acordo com jurisprudência reproduzida;

5.20. conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes transcrita, a hipótese discutida nestes autos é, no máximo, de declaração inexata, descabendo qualquer medida de agravamento de penalidade, somente cabível na prática reiterada, o que não ficou configurado no caso, em especial pelo fato de que nem os exercícios anteriores, nem os posteriores ao fiscalizado, foram objeto de fiscalização;

5.21. da mesma forma, descabe a pretendida exclusão do Simples, a partir do exercício 2004, objeto dos processos administrativos no's 11610.010337/2007-48 e 19515.003250/2007-12, e é nula e improcedente a Representação Fiscal para Fins Penais, objeto do Processo Administrativo nº 19515.003017/2007-21; pois inexistente crime ou qualquer indicio neste sentido, pois não se configurou fraude ou omissão de receitas, mas apenas declaração inexata;

5.22. devem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores correspondentes ao ICMS, sob pena de se pagar tributos sobre receitas dos Estados, o que é incorreto, pois tributo não é, em si, representativo de fato econômico, e se estará desvirtuando as matrizes de incidência constitucionais (faturamento não equivale ao resultado de circulação de mercadorias), desrespeitando a vedação ao bis in idem e quebrando o Princípio Republicano, pelo desrespeito à autonomia política e financeira que deve existir entre os entes da federação (um ente tributante invadindo a esfera de competência tributária de outro);

5.23. não houve redução indevida de tributo com a declaração pelo Simples, pois a atividade da impugnante (reciclagem de resíduos) envolve um volume muito grande de despesas e custos (95% ou mais dos valores das entradas), fazendo com que a base de cálculo adaptada ao critério de apuração pelo Lucro Real resulta menor do que a utilizada pelo Simples;

5.24. "veja-se, a título de exemplo, a contribuição para o INSS, detalhada no anexo, em que se evidencia o fato de que o valor da autuação supera em muitas vezes o valor das contribuições a serem pagas no ano, considerados o pequeno número de funcionários e a reduzida retirada a título de pro labore";

5.25. todos os demonstrativos que atestam o descrito nos dois subitens anteriores estão sendo elaborados, protestando-se por sua juntada posterior aos autos;

lançamento que deve ser descontada, conforme os anexos I a IV (fls. 780 a 801). A autoridade fiscal ainda informa que as referidas devoluções de vendas e as incorreções nas notas fiscais emitidas não foram consideradas nos lançamentos efetuados porque não foram comunicadas pela contribuinte.

10. Cientificada do Relatório de Diligência Fiscal em 18/02/2009 (fl. 803), a autuada apresentou, representada por procuradoras, a manifestação de fls. 804 e 805 na qual concorda com as exclusões efetuadas e afirma que os documentos não foram apresentados durante a fiscalização por dificuldades no acesso aos arquivos. Reitera o protesto para que as receitas de exportação sejam excluídas e todos os demais argumentos expendidos na impugnação, "requerendo sejam declarados nulos/cancelados os autos de infração".

A DRJ/SP I julgou o lançamento procedente em parte (Acórdão 16-21.290, fls. 808), tendo sido prolatada a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2004, 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. IMPUGNAÇÃO.

Os documentos que fundamentam contestação a lançamento tributário devem ser apresentados juntamente com a impugnação administrativa.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/2004, 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004.

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, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

RECEITA BRUTA AUFERIDA. OMISSÃO EM DECLARAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO. DEVOLUÇÕES DE VENDAS. ERROS EM NOTAS FISCAIS. EXCLUSÃO.

É cabível o lançamento de ofício para formalizar o crédito tributário relativo a receita bruta não declarada, cujo auferimento é comprovado pelas Notas Fiscais emitidas pela própria fiscalizada, devendo-se excluir os valores relativos a devoluções de vendas e erros na emissão das notas fiscais.

BASE DE CALCULO. RECEITA BRUTA. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.

A pessoa jurídica que realizar exportação de seus produtos deve incluir as receitas provenientes desta exportação na base de cálculo do Simples, não cabendo nenhum tratamento tributário diferenciado em relação às operações de exportação. Os optantes pelo Simples podem excluir da base de cálculo apenas o valor referente às vendas canceladas e aos descontos incondicionais.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2004, 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

0 percentual da multa aplicada sobre os impostos e as contribuições apurados em lançamento de ofício é de 75% no mínimo.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DOLO. MULTA. 150%.

Em lançamento de ofício é devida multa qualificada de 150% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido quando demonstrada a presença de dolo na ação ou omissão do contribuinte.

CRÉDITO VENCIDO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os créditos Tributários vencidos e ainda não pagos devem ser acrescidos de juros de mora equivalentes taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Dos autos verificam-se duas infrações imputadas a empresa ora recorrente.

001 — Diferença da Base de Cálculo — Receitas Escrituradas e Não Declaradas (este item concentra a quase totalidade da autuação, tendo sido aplicada a multa qualificada de 150%);

002 - Insuficiência de Recolhimento (a este título foi tributado o valor total de R\$652,58, sujeito à multa de 75%).

O crédito tributário constituído totaliza R\$ 138.505,29 (computados principal, multa e juros atualizados até 28/09/2007).

O recurso voluntário, em síntese, traz as mesmas argumentações iniciais (da impugnação).

No contexto da apreciação dos fatos no presente processo, importante reproduzir os seguintes trechos do voto ora combatido com relação ao seu histórico.

14. Para se apreciar o cabimento ou não dos lançamentos decorrentes de receitas escrituradas e não declaradas, deve-se verificar com atenção o que ocorreu durante o procedimento fiscalizatório.

15. A contribuinte foi intimada em 02/05/2007 (Termo de Início de Ação Fiscal — fl. 04) a apresentar o Contrato Social e suas alterações e, relativamente ao ano-calendário 2004, os Livros Diário e Razão ou Livro Caixa e os Livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Prestação de Serviços. O Contrato Social e sua alteração encontram-se às fls. 05 a 10, a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - Simples apresentada pela autuada relativamente ao ano-calendário 2004 encontra-se às fls. 11 a 28 e cópia autenticada do Livro Registro de Saídas encontra-se às fls. 29 a 64.

16. Em 12/06/2007, a fiscalizada foi intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal de fl. 65, a apresentar as Notas Fiscais-Fatura emitidas no ano-calendário 2004. Cópias autenticadas das Notas Fiscais-Fatura compõem os volumes anexos 1 a 4. Relação cronológica das 601 Notas Fiscais-Fatura emitidas em 2004, no montante total anual de R\$ 8.200.399,91, encontra-se às fls. 66 a 78, totalização dos valores por CFOP encontra-se à fl. 79 e quadro da diferença mensal de valores entre as Notas Fiscais-Fatura e a Receita Declarada, no montante anual de R\$ 146.460,00, está à fl. 80.

17. Em 10/07/2007, por meio do Termo de Intimação Fiscal de fl. 81, a contribuinte foi intimada a esclarecer e comprovar o motivo da divergência existente

entre a receita bruta da atividade constante dos livros e documentos contábeis e fiscais do ano calendário 2004 e a informada na respectiva Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (Simples) apresentada à Receita Federal. Esta intimação não foi atendida, conforme informação da autoridade autuante à fl. 85, não contestada pela impugnante.

18. Portanto, o que se observa é que, diante destes fatos e da vinculação e obrigatoriedade do lançamento (parágrafo único do artigo 142 do CTN) a fiscalização não teve alternativa legal diferente da aplicação ao caso das normas contidas nos artigos 2º, § 2º, e 5º, caput, da Lei nº 9.317/1996, que fazem parte do enquadramento legal da autuação e dispõem sobre o regime tributário dos contribuintes optantes pelo Simples (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte), já que no momento dos fatos geradores neste processo discutidos (ano-calendário 2004) a autuada era optante pelo Simples, conforme pesquisa no sistema CNPJ (evento 301 em 26/03/2003 - fl. 807) e copia da Declaração Simplificada de fls. 11 a 28.

A preliminar de nulidade do auto de infração é de ser rejeitada.

No presente caso foram observados todos os requisitos legais pertinentes à constituição do Crédito Tributário pela Fazenda Pública, conforme estabelecido no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal – PAF, bem como atendidas as exigências presentes no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN Lei nº. 5.172, de 1966.

Nesse aspecto, não se verifica nos autos a ausência dos elementos essenciais à formalização do crédito tributário, eis que presentes a descrição das irregularidades com a identificação da ocorrência dos fatos geradores, das matérias tributáveis, como também a determinação das bases de cálculo e alíquotas aplicáveis, o cálculo dos tributos exigidos, a correta identificação do sujeito passivo e a imposição da penalidade cabível.

Assim, o ato praticado no presente processo revestiu-se de todas as formalidades para sua validade, não se detectando nos autos qualquer das hipóteses de nulidade previstas nos incisos I e II do art. 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972, uma vez que o ato foi formalizado por pessoa competente, o AFRFB, e foi assegurado aos autuados o direito de defesa.

Quanto ao mérito, nada a acrescentar ao que já foi dito pelo relator da decisão *a quo*.

A omissão de receitas está plenamente caracterizada. Por meio de ação de fiscalização direta, intentava a Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB verificar a regularidade fiscal da empresa, contudo, detectou que a mesma omitiu receitas de suas atividades ao não declarar (na Declaração Simplificada) valores escriturados no Livro Registro de Saídas (confirmados em Notas Fiscais-Faturas).

A recorrente não questiona os valores de receitas apurados pelo fisco, seja a receita escriturada no Livro Registro de Saídas, seja a diferença de receita não declarada – diferença de base de cálculo tributável do IRPJ/Simples, objeto do lançamento fiscal (infração imputada pelo fisco).

Neste ponto a peça recursal traz, em síntese, as seguintes alegações:

Não merece prosperar a autuação por ofensa aos Princípios da Verdade Material, da Legalidade, da Tipicidade e da Capacidade Contributiva.

O Princípio da Verdade Material foi atingido pelo fato de que todas as operações da ora impugnante foram registradas, o que afasta a autuação e, em especial, a aplicação da multa aqui fixada, limitada aos casos de *"evidente intuito de fraude"*.

- Os Princípios da Legalidade e da Tipicidade foram atingidos pela desconconsideração, nos autos de infração, da situação objetiva da empresa e dos dados constantes de seus registros contábeis e fiscais. Com efeito, apesar da correção do procedimento da ora impugnante, ao optar pela tributação sob a forma do SIMPLES, conforme se demonstrará nas questões de mérito, se a d. Fiscalização entendia não ser este o enquadramento correto, caberia, de acordo com a legislação, tributá-la pelo Lucro Real. Ao tributar pelo Simples, atingiu o disposto no Regulamento do Imposto de Renda em seu artigo 288 (matriz legal: Lei nº 9.249 de 1995, art 24), o que configura ofensa aos Princípios da Legalidade e da Tipicidade.

A Fiscalização considerou, como se receitas omitidas fossem, todos os valores relativos as Notas Fiscais emitidas constantes do Livro Registro de Saídas. Não excluiu os valores declarados.

[...]

A base de cálculo dos lançamentos de que se trata foi obtida com base unicamente nos dados constantes do Livro Registro de Saídas. Somados os valores neste constantes, chegou-se ao valor que foi considerado como sendo correspondente à receita ou faturamento, considerado este como soma das faturas.

Este valor, soma de faturas, foi considerado como a base de cálculo para todos os lançamentos.

Com este procedimento, tem-se que o conceito de faturamento ou receita foi - em oposição à lei, à doutrina e à jurisprudência — superdimensionado, conforme se demonstrará.

A ora Recorrente, -ao apresentar sua declaração de rendimentos relativa ao exercício 2005, ano calendário 2004, optou pela tributação com base no simples.

Esta opção derivou do entendimento de que o conceito de faturamento ou de receita não corresponde ao de soma de faturas, mas sim ao de resultado que adere definitivamente ao patrimônio, conforme entendimento da legislação de regência, doutrina e jurisprudência sobre as quais se detalhará adiante.

O RIR/99 prevê que, na determinação do resultado do exercício, devem ser computadas as receitas e os rendimentos do período, dos quais devem ser excluídos os custos e despesas, encargos e, perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

Aduz, mais:

Tem-se, então que ultrapassado o limite de receita bruta estabelecido no inc II do art 2º da Lei nº-9.317/96, a exclusão do regime é automática, desnecessários quaisquer atos ou procedimentos da autoridade administrativa.

A ora Recorrente, no ano calendário 2003 auferiu receita bruta no montante de R\$ 2.342.393,23, que em muito ultrapassa o limite legal para efeitos de adesão ou permanência no regime do Simples, considerado o entendimento agasalhado pela d.

Fiscalização no sentido de que receita corresponde a soma de faturas e não o exposto no sentido de que receita corresponde a valores que se agregam definitivamente ao patrimônio. O "dispositivo legal é claro e não prevê quaisquer exceções ou condições para a exclusão, que se opera automaticamente, uma vez ultrapassado o limite.

Diga-se de passagem que o limite de R\$ 2.400.000,00 passou a vigorar apenas a partir de outubro de 2005, para os efeitos de exclusão do regime de tributação **que** se trata.

Consequência do acima é que, à época dos fatos geradores objeto da fiscalização (ano calendário 2004) que deu origem ao processo em epígrafe, a ora Recorrente não mais estava sujeita ao regime Simples, razão pela qual o lançamento torna-se nulo.

Também a legislação invocada no Acórdão, art. 15, IV, da Lei nº 9.317/96, corrobora tal entendimento, ao determinar que a exclusão do regime do Simples se dará no ano calendário seguinte àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido no inciso II do art 9º do mesmo dispositivo legal.

Tem-se presente o fato de que foi somente por orientação equivocada que a ora Recorrente apresentou suas declarações pelo Simples. Todavia sempre manteve e mantém toda a escrituração contábil conforme visto e atestado pela d. Autoridade Fiscal autuante.

Também é certo que, ante orientação correta, não se insurgiu contra a exclusão do Simples, conforme o atesta o r. Acórdão recorrido (fls 815/816), certa também agora, de que jamais estivera submetida a este regime.

Após tecer digressões sobre o conceito de faturamento e receita, requer a exclusão dos valores correspondentes ao ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, além da multa qualificada e dos juros com base na taxa SELIC.

Pois bem. De acordo com a Lei nº 9.317, de 1996, uma vez ultrapassado o limite estabelecido, os efeitos da exclusão atingem os anos calendários subsequentes, razão pela qual ainda em 2004, os lançamentos foram realizados respeitando-se a sistemática do regime simplificado.

Dispõe tal diploma legal, no que importa:

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

I na condição de microempresa, que tenha auferido, no ano calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais);

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

.....

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

I por opção;

II obrigatoriamente, quando:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/10/2014 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 07/

10/2014 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 08/10/2014 por WILSON FERNANDES GU

IMARAES

Impresso em 07/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

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

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

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

(...)

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

Logo, em primeiro lugar, vê-se, que era obrigação da contribuinte em comunicar à autoridade fazendária competente sua exclusão do Simples Federal a partir do ano subsequente em que excedeu o limite de receita bruta determinado.

Em segundo lugar, o mesmo diploma legal, assim dispõe:

Art. 2º (..)

(.)

§ 2º Para os fins do disposto neste artigo, considera-se 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.

Art. 5º 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 seguintes percentuais:

(...)

Portanto, como bem assentado no voto recorrido o contribuinte optante pelo Simples deve calcular o valor devido de acordo com este sistema de tributação aplicando um determinado percentual sobre a receita bruta mensal auferida. E no presente caso, a contribuinte descumpriu estas normas legais ao declarar ter auferido receita bruta em 2004 em valor menor (R\$146.460,00) do que na verdade auferiu (R\$7.396.109,53), conforme comprovam as Notas Fiscais Fatura, cujas cópias compõem os volumes anexos, e a cópia ao Livro Registro de Saídas (fls. 29 a 64).

Convém, aqui reproduzir os seguintes excertos do voto:

Neste passo, cabe dizer que é totalmente incabível a tese da contribuinte de que no Simples deveriam ser excluídos os valores relativos a custos, despesas, encargos, perdas e tributos, inclusive o ICMS, pois não há previsão na legislação neste sentido, devendo os percentuais de determinação dos valores devidos

incidirem sobre a receita bruta somente com a exclusão das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, conforme o § 2º do artigo 2º da Lei nº 9.317/1996 acima reproduzido. 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 da somas das Notas Fiscais-Faturas emitidas, não havendo que se falar em suposição ou arbitramento da omissão de receitas ou superdimensionamento da base de cálculo utilizada.

23. Se o valor lançado a título de contribuição ao INSS é muitas vezes superior ao valor que foi pago espontaneamente, como reclama a autuada, é porque a receita omitida (R\$7.249.649,53) é muitas vezes superior à receita declarada (R\$146.460,00). O fato de haver poucos funcionários e o pró-labore dos sócios ser diminuto não invalida a cobrança da contribuição INSS-Simples, pois, como já dito, os tributos abrangidos pelo Simples são calculados sobre a receita bruta e não sobre a folha de salários, como é a contribuição ao INSS dos não optantes pelo Simples. Se a contribuinte queria pagar o INSS sobre a folha de salários não deveria ter optado pelo Simples, opção esta atualmente irretratável, depois de todos os pagamentos realizados, apresentação de declaração simplificada e lançamentos de ofício ora apreciados.

24. A impugnante argumenta ainda que parte da diferença apontada nos lançamentos a título de "Receita não declarada" seria receita proveniente de exportações que não deveria ser incluída na base de cálculo do Simples. Contudo, estes valores também devem integrar a base de cálculo para apuração do Simples devido, pois não há previsão legal para exclusão desta parcela (receita de exportação) da base de cálculo para apuração do Simples.

Com relação a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS como já anteriormente comentado o sistema de tributação do chamado Simples Federal é regido exclusivamente pela Lei 9.317, de 1996, sistema esse que se constitui em uma forma simplificada e unificada de recolhimentos de tributos e contribuições, os quais são calculados mediante a aplicação de percentuais favorecidos e progressivos sobre a base de cálculo que é o seu faturamento, o qual corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, entendendo-se por esta a totalidade das receitas auferidas pela empresa. Ressalvada as exclusões (vendas canceladas e os descontos incondicionalmente concedidos), é vedado, para fins da determinação da receita bruta apurada mensalmente, proceder-se a qualquer outra exclusão, 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 às demais pessoas jurídicas não optantes pelo Simples (Lei nº 9.317 de 1996, art. 2º, § 2º e IN SRF nº 250/2002, art. 4º, §1º, e art. 19).

A imposição da multa de ofício qualificada (150%) obedeceu determinação da lei (art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996), à época dos fatos geradores em discussão assim redigida:

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

.....

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

Por sua vez, dispõe a Lei nº 4.502/64:

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

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

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

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

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

Aquela fraude reclamada pela redação anterior do art.44, II, da Lei nº 9.430/96 consubstancia-se no ardil, no embuste, também empregados como meios para impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte. O fato gerador ocorre e o contribuinte, mediante artifícios, tenta impedir de alguma forma, ou mesmo retardar, para com isso se valer de eventual extinção dos créditos tributários pela decadência, que a autoridade o detecte.

O ordenamento jurídico por vezes exemplifica ações consideradas fraudulentas. A Lei nº 8.137, de 27/12/90, que define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, é um bom e pertinente exemplo:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

.....

II fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo (...);(destaquei)

A fraude, então, pode mesmo ser caracterizada com a omissão de operação de qualquer natureza em documento ou livro exigido pela lei fiscal, ou mesmo omissão de declaração sobre rendas, bens ou fatos.

É possível inferir das provas que alicerçaram a ação fiscal que o contribuinte livre e conscientemente direcionou seu agir para impedir ou retardar o conhecimento, por parte das autoridades fazendárias, da ocorrência do fato gerador.

No presente caso, o fato de a contribuinte declarar receita bruta para apuração dos tributos devidos de acordo com o Simples (R\$146.460,00) em valor mais de quarenta e oito vezes menor do que a verdadeira receita bruta auferida (R\$7.081.514,96), já descontado os valores apontados na diligência, comprovada pelo Livro Registro de Saídas e especialmente pelas Notas Fiscais Fatura emitidas pela própria fiscalizada, configura o dolo descrito nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, motivo para aplicação da multa qualificada de 150%, conforme atual § 1º. do artigo 44 (antigo inciso II) da Lei nº 9.430/1996. É impossível afirmar que esta diferença tão grande entre o declarado e o auferido se trata de inocente hipótese de "declaração inexata" ou de simples erro de fato. Observe-se que a multa qualificada (150%) somente foi aplicada sobre a receita omitida. Sobre os valores decorrentes da insuficiência de recolhimentos foi aplicado o percentual geral de 75% previsto no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, cuja utilização prescinde da caracterização de dolo.

Portanto, ao meu ver, neste ponto, agiu bem a fiscalização, não havendo reparos a fazer.

Por ultimo, com relação a utilização da Selic para a quantificação dos juros de mora está prevista em lei regularmente inserida no sistema jurídico, não podendo este Colegiado negar-lhe aplicação.

A matéria é objeto da Simula CARF nº 4, com o seguinte enunciado: "*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.*"

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL/SIMPLES, COFINS/SIMPLES, PIS/SIMPLES e CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL INSS/SIMPLES.

Aplica-se às exigências reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz (IRPJ/Simples), devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, inexistindo razão fática e jurídica para decidir diversamente.

Por tudo que foi exposto, voto para REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator

Processo nº 19515.002902/2007-93
Acórdão n.º **1301-001.458**

S1-C3T1
Fl. 19

CÓPIA