



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

Processo nº 19515.004573/2009-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-000.995 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2013
Matéria SIMPLES. Omissão de receitas.
Recorrente ANDALUZ COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA. ÔNUS DA PROVA INVERTIDO.

Aplica-se ao optante pelo SIMPLES a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira.

OMISSÃO DE RECEITAS. 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.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. NÃO CABIMENTO.

O arbitramento do lucro é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade fiscal quando a pessoa jurídica deixa de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido. A apuração dos tributos dentro da sistemática do SIMPLES não exige a apuração de resultados, diferentemente da tributação pelo lucro real ou presumido. A falta de contabilização da movimentação financeira, inclusive bancária, ainda que em volume significativo, não justifica a adoção da técnica de arbitramento do lucro no caso de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES.

BASE DE CÁLCULO. ERRO NA APURAÇÃO.

Equívocos na apuração da base de cálculo que afetem apenas o aspecto quantitativo da exigência tributária, sem prejuízo à defesa, podem ser afastados, por não caracterizarem causa de nulidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento. Por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso para reduzir a alíquota aplicável do SIMPLES ao percentual de 8,4%, no período de fevereiro (parcial) a dezembro de 2005. Vencido o Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno, que cancelava o lançamento fiscal, pois entendia que deveria ser arbitrado o lucro.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente substituto

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Orlando Jose Gonçalves Bueno, Gilberto Baptista e Carlos Mozart Barreto Vianna.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada contra autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS apurados na sistemática do SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições, relativamente ao ano-calendário de 2005 (fls. 184/239).

Por bem descrever os fatos de interesse ao julgamento, transcreve-se, com a vênua do colegiado, trecho do relatório do acórdão recorrido, em que o relator resume o Termo de Verificação Fiscal e os elementos acostados aos autos, destacando as seguintes intimações, documentos e informações:

2.1. Documentos juntados pela Autoridade Fiscal:

2.1.1. Às fls. 07 e 08/25, comprovante de inscrição e situação cadastral (CNPJ) e Declaração do contribuinte (PJSI – 2006).

2.1.2. Às fls. 26, Termo de Retirada de Livros Fiscais e Comerciais.

2.1.3. Às fls. 27/51, alteração e consolidação contratual; alterações de contrato social; contrato de locação.

2.1.4. Às fls. 52/64, Termos de continuidade e respectivos comprovantes de ciência pela via postal (“AR”).

2.2. Em 31/03/2009, foi emitido Termo de Intimação, fls. 65 e “AR” às fls. 66/67, para que o contribuinte apresentasse justificativa referente às diferenças apuradas entre os extratos bancários apresentados pela empresa e as informações prestadas pelas instituições financeiras.

2.3. Em 23/04/2009, conforme Termo às fls. 68 e “AR” às fls. 69/70, o contribuinte foi reintimado a justificar as diferenças apuradas e indicadas às fls. 65 e 68.

2.4. Às fls. 71/73, juntado Termo de continuidade e respectivo comprovante de ciência pela via postal (“AR” - avisos de recebimento dos Correios).

2.5. Através do Termo de Intimação datado de 28/07/2009, fls. 74, o contribuinte foi especificamente intimado a apresentar documentos hábeis e idôneos de comprovação da origem de valores creditados em suas contas bancárias identificadas no referido Termo, relacionados individualmente no Anexo I e totalizados mensalmente no Anexo II (cópia às fls. 75/159), “AR” às fls. 160/161.

2.6. Em 31/08/2008, conforme Termo de Reintimação, fls. 162, o contribuinte foi reintimado a apresentar os documentos de comprovação da origem dos valores creditados em suas contas bancárias, conforme Termo anterior, recebido pelo contribuinte em 29/07/2009, "AR" às fls. 163/164.

2.7. Do **Termo de Verificação Fiscal**, fls. 168/175, destaca-se:

2.7.1. No Termo de fls. 05, recebido pelo contribuinte em 30/05/2008 foram solicitados os livros fiscais e contábeis, os extratos contendo a movimentação bancária e as demonstrações financeiras do ano calendário de 2005. Recebidos os documentos solicitados, o Auditor-Fiscal analisou a escrituração da empresa, em confronto com a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - SIMPLES - PJSI e constatou que a empresa mantinha escrituração contábil de forma regular, sendo os valores entre eles compatíveis. Entretanto, a totalização dos créditos efetuados na conta corrente mostrou-se muito inferior aos valores apresentados pelos bancos Bradesco e Itaú à Receita Federal do Brasil como movimentação financeira total no ano fiscalizado.

2.7.2. Assim, o contribuinte foi intimado e Reintimado, fls. 65/70, a apresentar justificativa, por escrito, referente às diferenças apuradas entre os extratos bancários apresentados pela empresa à fiscalização e as informações prestadas pelas instituições financeiras, em suas DCPMF, conforme demonstrado no quadro apresentado nos Termos Fiscais (de Intimação e de Verificação).

2.7.3. O contribuinte entregou novos extratos, de contas correntes diversas das anteriores, com montantes de movimentação compatíveis com os conhecidos. Após análise dos novos extratos, foram enviadas, pelo correio, com "AR", Termo de Intimação, recebido em 28/07/2009 e Termo de Reintimação, recebido em 29/09/2009, nos quais foi solicitada a identificação da origem dos valores lançados a crédito em suas contas corrente do Banco Itaú - Ag. 0772 - Contas 41.361-3 e 53.600-9 e do Banco Bradesco - Ag. 0495-2 - Conta 177.442-8 e Ag. 1789-2 - Conta 24.173-3, no ano de 2005, apontados nos anexos à intimação, fls. 75/159, totalizando R\$ 13.878.046,05 (Treze milhões, oitocentos e setenta e oito mil, quarenta e seis reais e cinco centavos).

2.7.4. O Auditor-Fiscal concluiu que a empresa fiscalizada não apresentou livros ou documentos que pudessem ensejar a identificação da origem dos créditos efetuados em suas

contas correntes, razão pela qual foi presumida a omissão de receitas, apurada mensalmente de acordo com os extratos fornecidos pelo contribuinte em confronto com sua Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - SIMPLES - PJSI, conforme discriminado no quadro apresentado pela Autoridade Fiscal, contendo a identificação dos créditos apurados nos extratos bancários, a receita declarada pelo contribuinte e o saldo tributável, indicados mês a mês.

2.7.5. Em razão da inexistência de documentação hábil, idônea, coincidente em datas e valores que permitissem justificar contabilmente os créditos/depósitos efetuados nas contas bancárias em nome da empresa, o Auditor-Fiscal identificou a ocorrência de movimentação financeira ocultada da Receita, caracterizando-a como **rendimentos do contribuinte sem comprovação de origem**, o que ensejou a **presunção legal de receitas omitidas**, passando tais créditos bancários a serem tratados como **rendimentos tributáveis**, base de cálculo para apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e seus reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Programa de Integração Social - PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição para Seguridade Social - INSS).

2.7.6. Consta, também, do Termo de Verificação Fiscal, a fundamentação legal, a saber, os arts. 5º, II, 18 e 23 da Lei 9.317 de 05/12/1996, que dispõe sobre o SIMPLES; art. 24 da Lei 9.249 de 26/12/1995; art. 42 da Lei 9.430/96 e arts. 185, 186 e 188 do RIR, instituído pelo Decreto 3.000/99. Ainda, foram colacionadas jurisprudências sobre a questão da omissão de receitas e a presunção legal.

2.7.7. A Autoridade Fiscal fez constar no referido Termo de Verificação Fiscal que o contribuinte ultrapassou, no ano-calendário de 2005, o limite legal de receita bruta total de R\$ 1.200.000,00, estabelecido para a opção e manutenção da empresa de pequeno porte no SIMPLES, acarretando para a autuada sua exclusão de ofício da sistemática de apuração do SIMPLES, a partir do dia 1º de janeiro de 2006, conforme artigo 9º, inciso II, artigo 14, inciso I e artigo 15, inciso IV da Lei nº 9.317/96.

2.7.8. Por fim, constam informações sobre a base de cálculo e a lavratura de **Auto de Infração com a constituição de crédito tributário** para o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES **no total de R\$ 3.133.837,36 (Três milhões, cento e trinta e três mil, oitocentos e trinta e sete reais e trinta e seis centavos)**, já incluídos o principal, multa e juros, vide, também, o Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, fls. 01.

2.8. *Integram o presente processo os anexos com o demonstrativo de percentuais aplicáveis sobre a receita bruta (fls. 176/177) e com o demonstrativo de apuração dos valores não recolhidos (fls. 178/183), assim como o demonstrativo de apuração dos imposto/contribuição sobre diferenças apuradas, fls. 184/189.*

2.9. *Em 29/10/2009 foram lavrados os seguintes Autos de Infração, com os respectivos valores de crédito apurado e anexos de demonstrativo dos valores devidos e de demonstrativo de multa e juros:*

- *Imposto de Renda Pessoa Jurídica – SIMPLES. Valor de crédito apurado: R\$ 238.566,56; Auto de Infração, fls. 195/199 e demonstrativos às fls. 190/194;*

- *Contribuição para o PIS/PASEP – SIMPLES. Valor de crédito apurado: R\$ 238.566,56; Auto de Infração, fls. 205/209 e demonstrativos às fls. 200/204;*

- *Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – SIMPLES. Valor de crédito apurado: R\$ 367.025,62; Auto de Infração, fls. 215/219 e demonstrativos às fls. 210/214;*

- *Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – SIMPLES. Valor de crédito apurado: R\$ 734.051,38; Auto de Infração, fls. 225/229 e demonstrativos às fls. 220/224;*

- *Contribuição para Seguridade Social – INSS – SIMPLES. Valor de crédito apurado: R\$ 1.555.627,24; Auto de Infração, fls. 235/239 e demonstrativos às fls. 230/234.*

2.10. *Anota-se que ao final de cada Auto de Infração, consta a respectiva fundamentação legal relativa ao tributo e aos acréscimos legais (multa e juros).*

2.10.1. *Destaca-se que o enquadramento legal da multa de ofício aplicada é o artigo 44, Inciso I, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 19 da Lei nº 9.317/96 e o enquadramento legal dos juros de mora aplicado é o artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996.*

2.11. *O Termo de encerramento da Ação Fiscal, datado de 29/10/2009, foi juntado às fls. 240/241.*

2.12. *O Contribuinte foi cientificado do Termo de Verificação, de todos os Autos de Infrações e do Termo de Encerramento em 30/10/2009, vide “AR” juntado às fls. 242.*

3. *O sujeito passivo apresentou, tempestivamente (fls. 256), impugnação à autuação (fls. 246/247), acompanhada do documento pessoal do sócio, fls. 249. O instrumento de alteração de contrato social foi juntado às fls. 259 em anexo ao pedido de vistas do processo formulado às fls. 257, instruído, ainda, com procuração, substabelecimento e documento pessoal da requerente, fls. 268/269 e 258. Suas alegações, em síntese, são:*

3.1. Afirma que sempre que notificado apresentou a documentação solicitada, na forma e prazo determinados, vide informações e termos lavrados.

3.2. Alega que recebeu com surpresa o Auto de Infração “pois, com a documentação solicitada e apresentada, não se poderia apurar com precisão a real movimentação financeira da empresa”. Acrescenta que “O Sr. Fiscal nem sequer requereu ou analisou o livro de registro fiscal da impugnante e arbitrou como rendimento todos os valores que passaram pela conta corrente sem, ao menos, requerer a documentação comprobatória de sua origem e destino”, concluindo que ocorreu cerceamento de defesa.

3.3. Descreve a atividade da empresa e argumenta que grande parte de sua movimentação financeira corresponde a valores que apenas transitam na conta corrente e são relacionados com repasse financeiro de clientes e fornecedores.

3.4. O representante legal da autuada, signatário da impugnação, afirma que um amigo seu, em dificuldades, “solicitou autorização para a abertura de uma conta em nome da Andaluz Com. e Serv. Ltda., para que ele movimentasse provisoriamente suas finanças pessoais” e que, com o passar do tempo, ficou constrangido em cobrar o amigo, pensando que o uso da conta bancária era apenas com valores pequenos, referentes a contas pessoais do favorecido, Sr. Sérgio Augusto Ferreira Nacif, sócio da empresa Linhas Setta Ltda., CNPJ nº 60.887.189/0001-08.

3.5. Acrescenta que somente com o procedimento fiscal constatou a má-fé do “amigo” e o “esquema de desvio de dinheiro dos caixas da Linhas Setta Ltda. e caixa dois de seus sócios (Sr. Mario Alberto Nacif, Sr. Sergio Augusto Ferreira Nacif e Sr. Adriano Chohfi Nacif)”.

3.6. Alega que procurou os sócios da mencionada empresa e que estes, inicialmente, demonstraram interesse “em recolher os impostos devidos e eximir a Andaluz de qualquer responsabilidade, porém, isso jamais ocorreu”.

3.7. Afirma que em verificação superficial dos extratos apresentados é possível constatar que os valores de transferência recebidos e enviados têm como depositantes e credores de empresas ligadas à atividade têxtil.

3.8. Conclui que é evidente a irregularidade, ilegalidade e arbitrariedade na forma da condução e elaboração do Auto de Infração e, portanto, deve ser cancelado.

3.9. Por tudo o quanto exposto, em seu pedido, requer o acolhimento de sua impugnação e o cancelamento do débito fiscal.

4. Anota-se que constam dois anexos ao presente processo contendo cópias dos extratos bancários da Autuada.

É o relatório.

A decisão de primeira instância considerou caracterizada a ocorrência de omissão de receitas, mantendo a autuação, nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A Lei nº 9.430/1996, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira.

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.

Inconformado, o contribuinte, cientificado em 30/03/2012 (conforme termo, fls.284), apresentou, em 25/04/2012, recurso voluntário ao CARF (fls.592-610), em que aponta, preliminarmente, a superficialidade da apuração fiscal, com ofensa ao princípio da verdade material. Quanto ao mérito, aduz que houve erro de direito na alíquota aplicável às receitas supostamente auferidas, com nulidade do auto de infração. Sustenta que pela redação do §3º do art. 23 de Lei nº 9.430/96, o acréscimo de 20% da alíquota somente seria aplicável à alíquota constante da alínea “e” do inciso II do art. 5º da mesma lei (7%). Aponta que apenas com a MP 275 (convertida na Lei nº 11307/2006), a redação foi alterada para valer a partir de 01/01/2006. Alega, ainda, a necessidade de arbitramento do lucro em face da alegada omissão de receitas equivalentes à quase totalidade da movimentação bancária (98,81%).

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

O recurso é tempestivo e conforme a legislação, devendo ser conhecido.

PRELIMINAR DE NULIDADE

Aponta a recorrente, preliminarmente, a superficialidade da apuração fiscal, com ofensa ao princípio da verdade material, visto que a documentação apresentada não foi considerada suficiente para comprovar as diferenças apontadas pela fiscalização, não podendo a autuação se basear unicamente nos dados dos extratos bancários.

Contudo, a alegada ofensa ao princípio da verdade material não se verifica no caso concreto, uma vez que a acusação fiscal pautou-se na presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96 para constituir o crédito tributário a partir da identificação de créditos e depósitos bancários cuja origem não foi esclarecida.

A autoridade fiscal efetuou o lançamento com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, com a alteração feita pela Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, *in verbis*:

Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

(...)

A Lei nº 9.317/96 corrobora a tese da fiscalização, pois, ao tratar da Omissão de Receita, prevê que:

Art. 18. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.

Cabe lembrar que as pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES estão obrigadas ao registro das operações bancárias em Livro Caixa, a teor do disposto no art. 7º, §1º, da mesma lei:

Art. 7º A microempresa e a empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES apresentarão, anualmente, declaração simplificada que será entregue até o último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições de que tratam os arts. 3º e 4º.

§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;

b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;

c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores.

Ao deixar de comprovar, “mediante documentação hábil e idônea”, a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias, a recorrente atesta que os registros contábeis não refletem a realidade dos fatos. Assim, não deve existir dúvida do cabimento da presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 ao caso concreto.

A presunção legal adotada, por ser relativa, permite ao contribuinte que elida a prova do Fisco caso comprove a origem dos depósitos bancários. Nesse caso, inverte-se o ônus da prova. Mas isso é o mérito da discussão.

Diante disso, afasta-se a preliminar de nulidade.

Mérito

Como visto, a acusação fiscal pautou-se na presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96 para constituir o crédito tributário, a partir da identificação de créditos e depósitos bancários cuja origem não foi esclarecida.

Considerando que no momento dos fatos geradores (ano-calendário 2005) a recorrente era optante pelo regime do SIMPLES (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte), conforme Declaração Simplificada (fls. 06/23), igualmente sujeito à referida presunção legal de omissão de receita, o autuante efetuou o lançamento segundo as regras daquela sistemática, obedecendo ao disposto no *caput* do art. 24 da Lei nº 9.249/95, *in verbis*:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.
(destacou-se)

A recorrente aponta a necessidade de arbitramento do lucro em face da alegada omissão de receitas equivalentes à quase totalidade dos depósitos bancários.

Equivoca-se, contudo, visto que a apuração dos tributos dentro da sistemática do SIMPLES não exige a apuração de resultados, diferentemente da tributação pelo lucro real ou presumido. Ao contrário disso, a pessoa jurídica que optar pelo regime de tributação simplificada - SIMPLES, passa a oferecer à tributação apenas uma parcela da receita bruta, sujeita diretamente a alíquotas específicas, as quais compreendem, proporcionalmente, os tributos e contribuições devidas, a teor da legislação de regência.

O arbitramento de lucro, por sua vez, é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade fiscal quando a pessoa jurídica deixa de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido.

Impõe-se o arbitramento do lucro pela autoridade fiscal apenas nas hipóteses previstas no art. 530 do RIR/99, as quais consideram a apuração de resultados, como se vê:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I-o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II-a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real;

III-o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV-o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V-o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI-o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Art.527.A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I-escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II-Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III-em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único.O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).(destacou-se)

Veja-se que, muito embora a pessoa jurídica optante do SIMPLES também esteja obrigada a manter o Livro Caixa, a hipótese de arbitramento prevista pela legislação no caso de não manutenção de Livro Caixa completo destina-se apenas ao optante pelo lucro presumido. Isso é lógico, visto que, evidentemente, o objeto de arbitramento é o lucro, e não a receita.

Assim, a falta de contabilização, pela recorrente, de sua movimentação financeira, inclusive bancária, ainda que em volume significativo, não justifica a adoção da técnica de arbitramento do lucro.

A recorrente ainda aponta erro na alíquota aplicável às receitas supostamente auferidas, pedindo a nulidade do auto de infração, considerando que o acréscimo de 20% da alíquota previsto no §3º do art. 23 de Lei nº 9.430/96, somente seria aplicável à alíquota constante da alínea “e” do inciso II do art. 5º da mesma lei (7%), e não sobre a alíquota de 8,6%, como realizado no caso.

Veja-se a redação da Lei nº 9.317/96 vigente à época dos fatos:

Art.23.....

§ 3º A pessoa jurídica cuja receita bruta, no decurso do ano-calendário, exceder ao limite a que se refere o inciso II do art. 2º, adotará, em relação aos valores excedentes, dentro daquele ano, os percentuais previstos na alínea "e" do inciso II e nos §§ 2º, 3º, inciso III ou IV, e § 4º, inciso III ou IV, todos do art. 5º, acrescidos de 20% (vinte por cento), observado o disposto em seu § 1º.

Por sua vez, o referido art. 5º assim dispunha:

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: (Vide Lei 10.034, de 24.10.2000)

e) de R\$ 600.000,01 (seiscentos mil reais e um centavo) a R\$ 720.000,00 (setecentos e vinte mil reais): 7% (sete por cento).

Posteriormente, passou a trazer a seguinte redação:

Art.23.....

§ 3º A pessoa jurídica cuja receita bruta, no decurso do ano-calendário, exceder ao limite a que se refere o inciso II do caput do art. 2º desta Lei adotará, em relação aos valores excedentes, dentro daquele ano, os percentuais previstos na alínea t do inciso II do caput, no § 2º, nos incisos III ou IV do § 3º e nos incisos III ou IV do § 4º, todos do art. 5º desta Lei, acrescidos de 20% (vinte por cento), observado o disposto em seu § 1º. (Vide Medida Provisória nº 275, de 2005) (Redação dada pela Lei nº 11.307, de 2006)

Neste ponto, tem razão a recorrente. O demonstrativo constante do auto de infração (fls.176) informa que foram utilizados os percentuais de 10,32% (8,6% x 1,20) no período de fevereiro (parcial) a dezembro de 2005.

Todavia, a nova redação utilizada pela autoridade fiscal passou a vigor somente a partir de 01/01/2006, consoante o disposto no art. 3º da Medida Provisória nº 275, de 2005, o que denota a inexactidão dos cálculos das bases impositivas, quando o correto seria a alíquota de 8,4% (7% x 1,20).

Considera-se, porém, que equívocos na apuração da base de cálculo que afetem apenas o aspecto quantitativo da exigência tributária não trazem mácula ao lançamento capaz de ensejar sua nulidade, “pois está-se diante de procedimento, equivocado ou não, que traz implicações apenas no aspecto quantitativo da exigência tributária que, no âmbito do processo de determinação e exigência do crédito tributário, pode ser corrigido, com cancelamento total ou parcial da exigência indevida, em decorrência das impugnações e recursos regularmente interpostos pelo sujeito passivo, conforme art. 145, inc. I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN)” (Acórdão nº 3402-001705).

Tendo em vista que se trata de mero equívoco no cálculo da base imponível, o que não afeta a compreensão da forma de apuração do tributo devido, considera-se que restou plenamente observado o art. 142 do CTN, inexistindo causa de nulidade do lançamento, nos termos do art.59 do Decreto nº 70.235/72, por não ter havido qualquer prejuízo à defesa ou motivo de cancelamento integral do lançamento.

Assim, no caso concreto, devem ser reduzidas as bases de cálculo do período de fevereiro (parcial) a dezembro de 2005, do percentual de 10,32% para 8,4%, com o cancelamento proporcional das respectivas exigências tributárias.

DISPOSITIVO

Em razão do exposto, dá-se provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a alíquota aplicável ao percentual de 8,4 % no período de fevereiro (parcial) a dezembro de 2005, cancelando-se proporcionalmente as exigências tributárias.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner