



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA**

Processo nº	19647.008200/2005-56
Recurso nº	158.684 Voluntário
Matéria	SIMPLES - EX.: 2004
Acórdão nº	105-16.714
Sessão de	17 de outubro de 2007
Recorrente	RCA COMÉRCIO LTDA.
Recorrida	4ª TURMA/DRJ em RECIFE/PE

**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA
JURÍDICA – IRPJ - EXERCÍCIO: 2004**

Ementa: SIMPLES - EFEITOS DA EXCLUSÃO. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por RCA COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSE CLOVIS ALVES
Presidente

WALDIR VEIGA ROCHA
Relator

Formalizado em: 09 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:
WILSON FERNANDES GUIMARÃES, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, MARCOS
RODRIGUES DE MELLO, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado), MARCOS
VINÍCIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado) e IRINEU BIANCHI. Ausente,
justificadamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Relatório

RCA COMÉRCIO LTDA., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão n.º 15.086, de 13 de abril de 2006, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife / PE, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Trata o presente processo de autos de infração lavrados em 08/08/2005 contra o contribuinte acima identificado, exigindo-lhe os tributos integrantes do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, quais sejam, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) (fl. 03), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) (fl. 07), Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) (fl. 11), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) (fl. 15) e Contribuição para Seguridade Social (INSS) (fl. 19), acrescidos de multa de ofício e juros de mora, perfazendo o crédito tributário de R\$ 1.059.234,67, tudo relativo ao ano-calendário 2003, conforme demonstrativo consolidado de fl. 02.

A exigência tributária decorreu das seguintes irregularidades apuradas pela fiscalização:

1 – DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS).

Diferença apurada mediante confronto entre: (i) os valores declarados na declaração Anual Simplificada do ano-calendário 2003 (fls. 90 a 107); (ii) os valores constantes do livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 67 a 89); (iii) os valores informados nas GIAM (Guias de Informação e Apuração Mensal do ICMS), entregues à Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco (fls. 128 a 129); e (iv) os valores informados à fiscalização mediante o preenchimento pela fiscalizada das



planilhas às fls. 64 a 66. As diferenças foram apuradas e consolidadas no Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta Total, à fl. 63.

Sobre essa infração, foi aplicada multa qualificada de 150%, para todos os fatos geradores do ano-calendário de 2003, em face de a autuada ter declarado suas receitas sempre a menor, conforme o confronto com os valores das receitas de vendas registradas nos Livros Registro de Apuração de ICMS, apontando como fundamento legal nos Demonstrativos de Multa o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 19 da Lei nº 9.317/1996.

2- INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Insuficiência de valor recolhido/declarado apurada a partir do confronto entre os valores escriturados e os declarados/pagos.

Sobre as insuficiências de recolhimento apuradas foi aplicada multa proporcional de 75%.

No Termo de Encerramento, às fls. 23 e 24, a autuante descreve o procedimento de fiscalização efetuado na contribuinte, merecendo que se destaque resumidamente:

- A fiscalização abrangeu o período de jan/2003 a dez/2003 (neste período a contribuinte declarou seus resultados na forma do SIMPLES, na condição de EPP), tendo sido verificado, por amostragem, o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao SIMPLES;
- Com base no Livro de Apuração do ICMS e Planilha apresentada pela contribuinte, a fiscalização apurou que, no ano calendário de 2003, foram auferidas receitas brutas acumuladas no montante de R\$ 4.210.252,85, ultrapassando, pois, o limite de receita bruta no valor de R\$ 1.200.000,00 para permanência no SIMPLES. Por esse motivo, a fiscalizada foi excluída do regime a partir de 01/01/2004, mediante o Ato Declaratório Executivo nº 69, de 25 de julho de 2005, publicado no DOU nº 146, de 01/08/2005 (fls. 130 e 131), cuja ciência



deu-se pessoalmente à Sra. Maria Mendes Ramalho, procuradora da empresa, em 08/08/2005;

- No curso da fiscalização, apuraram-se diferenças de base de cálculo do SIMPLES entre os valores escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS e os informados na declaração anual simplificada e insuficiência de recolhimento, durante o ano-calendário de 2003.

Cabe registrar que o cálculo dos valores dos impostos e contribuições devidos pela sistemática do SIMPLES, por período de apuração mensal, é apresentado no demonstrativo de apuração dos valores não recolhidos (fl. 28 a 33) e Demonstrativo de Apuração de Imposto/Contribuição sobre diferenças apuradas (fls. 34 a 37).

Consta ainda como parte integrante dos autos de infração do presente processo o Demonstrativo de percentuais aplicáveis sobre a receita bruta, às fls. 26 a 27, onde estão relacionadas as receitas brutas mensais e as receitas brutas acumuladas (para a aplicação do percentual correspondente).

Encontra-se apensado a este o Processo nº 19647.008.202/2005-45, referente à Representação Fiscal para fins Penais, consoante consta da solicitação de apensação (fl. 136) e Termo de Juntada de fl. 137.

Inconformada com as exigências, das quais foi cientificada em 08/08/2005, a interessada apresentou, em 06/09/2005, suas peças impugnatórias (para o IRPJ, às fls. 139 a 157; CSLL, fls. 175 a 194; COFINS, fls. 214 a 232; PIS, fls. 250 a 269; Contribuição para a Seguridade Social – INSS, fls. 288 a 307) em que questiona a multa qualificada e os juros de mora (taxa SELIC), conforme se depreende de seus argumentos de defesa, abaixo descritos sucintamente:

- **DA CONDUTA LÍCITA DA IMPUGNANTE – INEXISTÊNCIA DE DOLO E DA MÁ-FÉ, INAPLICABILIDADE DA MULTA DE 150%.**

Argumenta a contribuinte que no comando normativo da Lei 4.502/64, nos artigos 71 a 73, a conduta tipificada é fechada, ou seja, o dolo deve estar

irrefutavelmente comprovado via a conduta do contribuinte de impedir ou retardar, as hipóteses dos incisos I e II do artigo 71.

Destaca ser inequívoca que a situação dolosa prevista no art. 71 do diploma legal citado não ocorreu no caso da fiscalização, ao contrário, a impugnante não esmoreceu nos esforços em viabilizar o desenrolar da fiscalização, tendo procurado atender a todas as exigências e solicitações da Sra. Auditora, apresentando todos os livros fiscais requeridos, o que descaracteriza qualquer intenção da impugnante na efetividade de dolo para lesar o fisco federal. Inclusive, não há a motivação necessária ao enquadramento das ações da impugnante nas condutas previstas pela Lei nº 4.502/64, em seus artigos 71, 72 e 73.

A multa agravada de 150% aplica-se nos casos de evidente intuito de fraude, cuja configuração funda-se em princípios como o da estrita tipicidade e o da reserva legal, em relação a condutas eventualmente fraudulentas, que tivessem como elemento subjetivo do tipo – dolo específico para os penalistas clássicos – a vontade deliberada de suprimir ou reduzir tributo – mediante condutas tão diversas como a declaração falsa, a omissão de informações, a inserção de elementos inexatos ou a omissão de elementos necessários em documentos ou livros ou, ainda, a adulteração de notas ou faturas, o fornecimento gracioso de documentos ou a alteração de despesas.

Ressalva que, à luz desse raciocínio, a impugnante não praticou nenhuma conduta que enquadrasse o elemento subjetivo do tipo dolo específico, não sendo aplicável tal multa exarcebada.

As condutas elencadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que visam combater a evasão fiscal, possuem então como elemento subjetivo do tipo o querer ou a assunção do risco de suprimir ou reduzir tributo, respectivamente dolo direto e dolo eventual. Desta feita, acrescenta, necessário seria que as condutas descritas tivessem como finalidade, a supressão ou redução de tributo. A ausência desse elemento subjetivo, a animar a conduta do agente, daria ocasião a prefalada atipicidade.



Faz colação de diversas ementas de Acórdãos dos Conselhos de contribuintes, todas no sentido de comprovar a real intenção do contribuinte fraudulento mediante a tipificação do dolo. E aduz que a auditora não comprovou que a conduta da impugnante foi fraudulenta, tendo expressado apenas a constatação de diferença de base de cálculo e insuficiência de recolhimentos, apurados mediante o confronto entre os valores escriturados e os declarados/pagos.

Que, no caso, a situação fática ocorrida refere-se à declaração inexata sem a intenção de dolo, porque os valores foram lançados, conquanto divergissem entre o efetivo lançamento da impugnante e a documentação confrontada. Haveria dolo se a impugnante tivesse falsificado a documentação fiscal-contábil para que coincidisse com o lançamento na DIPJ.

Portanto, argúi, não pode ser penalizada por uma conduta na qual claramente inexiste dolo. Não houve a intenção de impedir ou retardar, conforme as hipóteses dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

➤ DA INEXISTÊNCIA DA OMISSÃO DE RECEITA – DECLARAÇÃO INEXATA.

Sob este título, a contribuinte esclarece que a exegese que se tem de fazer sobre essa temática é a divergência entre o valor declarado e o valor escriturado, que, neste caso, se trata de inexatidão de declaração. A omissão existiria se a contribuinte tivesse maquiado a sua contabilidade fiscal para que surtisse efeito de coincidências entre o valor escriturado e o lançado na tributação ou se, acrescenta adiante, a impugnante não tivesse escrita fiscal, não cumprisse com suas obrigações acessórias de enviar declarações do imposto de renda e demonstrasse o auferimento de receita sem oferecer nada para tributação.

Mais uma vez, transcreve ementas de Acórdãos dos Conselhos de Contribuintes, em uma das quais se menciona que a diferença entre os valores escriturados e os declarados não constitui omissão de receita, mas sim declaração inexata e, nas demais, se destaca o fato de que descabe lançamento de ofício



quando as inadimplências se refiram a valores que tenham sido devidamente declarados pelo contribuinte.

➤ DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA.

Destaca que apesar de não restarem configurados os requisitos para o enquadramento da conduta da impugnante nas hipóteses da lei nº 4.502/64, em seus artigos 71, 72 e 73, sendo, portanto, inaplicável a multa de 150% prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, é importante ressaltar a inexigibilidade de multa em tal valor assombroso, por se constituir em caráter confiscatório.

Menciona, então, que tanto o Superior Tribunal de Justiça, quanto o Supremo Tribunal Federal, têm entendido que a aplicação da multa acima de 30% (trinta por cento) do tributo devido, afronta o inciso IV, do art. 150, da Carta Magna, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco.

Destacando que o confisco só é permitido nos casos expressamente autorizados pelo legislador constituinte ou legislador complementar, ressalta não se aplicar o confisco legal ao simples e suposto ilícito tributário, conforme o entendimento do poder judiciário.

Neste sentido, transcreve algumas ementas de Acórdãos do STF.

Repetindo o argumento de que a multa de 150% só se aplica quando restar provado a conduta fraudulenta do contribuinte que, visando reduzir ou suprimir tributos, pratica alguma dessas condutas: declaração falsa, omissão de informações, inserção de elementos inexatos, omissão de elementos necessários em documentos ou livros, adulteração de notas fiscais ou faturas, fornecimento gracioso de documentos e/ou alteração de despesas, traz, mais uma vez, ementas de Acórdãos de Conselhos de Contribuintes, para, após, complementar que, *“quicá fosse devida a arbitrária multa confiscatória, a autoridade administrativa é incompetente para aplicá-la, porque os ilícitos fiscais que tenha como tipo penal uma conduta de fraude, conluio*



e sonegação somente pode ser aplicada pelo Poder Judiciário" (sic). Sobre tal tema, transcreve comentário de Cláudio Renato do Canto.

Destaca, então, que não se pode aplicar a multa de 150% ao caso dos autos, porque a impugnante não realizou as condutas tipificadas na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 e que a autoridade administrativa pode e deve deixar de aplicar lei ilegal e constitucional em caso concreto, como é o caso da presente defesa, face ao exercício de sua atividade ser condicionado aos mandamentos constitucionais.

➤ DA ILEGALIDADE DA TAXA SELIC

Argui que o suposto débito apurado nos Autos de Infração ora combatidos, além da incidência da multa moratória, sofreu a incidência da taxa SELIC como juros moratórios, mas que esta, assim como ocorreu com a taxa Referencial – TR, é imprestável para tal fim.

Para demonstrar sua assertiva, desenvolve um extenso raciocínio, fazendo, de início, um breve levantamento histórico acerca da SELIC no qual menciona a natureza remuneratória dessa taxa, para, em seguida, destacar que a utilização da taxa SELIC como juros moratórios constitui flagrante ilegalidade e inconstitucionalidade e que assim sendo, a Lei nº 9.065/1995, ao adotar a taxa SELIC como taxa de juros moratórios, feriu o art. 110 do CTN, o art. 150, inciso I, da CF, que trata do Princípio da Legalidade em matéria tributária, e o art. 161, § 1º, do CTN.

Menciona, também a ilegalidade da delegação de competência, posto que a fixação da taxa SELIC cabe ao BACEN, infringindo o art. 48, inciso I, da CF, que confere ao Congresso Nacional competência para legislar sobre matéria tributária.

Cita a jurisprudência adotada pelos Tribunais Pátrios para demonstrar que esta se posiciona contrariamente à utilização da taxa SELIC para fins de juros de mora e sua aplicação aos débitos tributários em atraso.



Conclui que a aplicação da taxa SELIC não pode prosperar, haja vista não se constituir em taxa de juros moratórios e por não haver sido instituída no mundo jurídico por instrumento legislativo apto para o fim a que se presta, qual seja, juros de mora em matéria tributária.

➤ DO PEDIDO

Ao final, requer a decretação de nulidade dos Autos de Infração, a teor do que dispõem os preceitos do Código Tributário Nacional.

A 4ª Turma da DRJ em Recife / PE analisou a impugnação apresentada pelo contribuinte e, por via do Acórdão nº 15.086, de 13 de abril de 2006, considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2003

Ementa: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

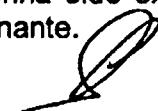
Cobra-se através de lançamento de ofício as diferenças apuradas relativas a recolhimentos efetuados a menor.

DIFERENÇAS ENTRE VALORES ESCRITURADOS E OS DECLARADOS.

Tendo a contribuinte declarado valores de receita bruta inferiores aos constantes do livro de apuração do ICMS, procede a cobrança dos imposto e contribuições componentes do SIMPLES calculados sobre a diferença não declarada.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.



MULTA DE OFÍCIO E TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

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

MULTA QUALIFICADA

Declarar a menor seus rendimentos, convalidando a prática sistemática adotada durante todo o ano-calendário de recolher mensalmente a menor os valores dos impostos e contribuições devidos, constitui conduta dolosa que tenta impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Ciente da decisão de primeira instância em 20/07/2006, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 18/08/2006, conforme carimbo de recepção à folha 362.

No recurso interposto (fls. 362/404), a recorrente informa, inicialmente, que foi excluída da sistemática do SIMPLES mediante o Ato Declaratório Executivo DRF/REC nº 521.248, de 02/08/2004, com efeitos a partir de 01/01/2003 (fl. 434). Inconformada, apresentou Solicitação de Revisão da Exclusão do SIMPLES (fls. 436/438), dirigida ao Sr. Delegado da Receita Federal em Recife/PE, indeferida mediante decisão de fl. 440. Não há notícia sobre a interposição ou não de Manifestação de Inconformidade ao Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento de Recife.

Submetendo-se à decisão, a contribuinte apresentou à repartição fiscal as DCTFs e DIPJs, com apuração pelo Lucro Real, para os anos-calendário 2002, 2003 e 2004, mediante requerimento formalizado no Processo Administrativo Fiscal nº 19647.007013/2006-36, em 11/08/2006. Cópias do protocolo, do requerimento e das declarações apresentadas foram juntadas às fls. 458/766 deste processo.



Entretanto, durante a fiscalização que deu origem à presente autuação, foi expedido outro Ato, desta feita o Ato Declaratório Executivo nº 69, de 25/07/2005 (fls. 442/443), o qual excluiu o contribuinte do SIMPLES a partir de 01/01/2004. Esse Ato é controlado mediante o processo administrativo fiscal nº 19647.007527/2005-19, ainda não definitivamente julgado no âmbito administrativo.

No seu entendimento, o auto de infração, ora combatido, refere-se ao período que poderia sofrer potencial modificação no que tange ao regime de tributação, uma vez que estavam pendentes os pedidos de revisão dos Atos Declaratórios Executivos que excluíram a empresa do SIMPLES com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2003 e 1º de janeiro de 2004, respectivamente.

Alega, ainda, que, com a decisão não recorrida quanto ao Ato Declaratório Executivo DRF/REC nº 521.248, de 02/08/2004, sua exclusão do SIMPLES a partir de 01/01/2003 se tornou definitiva, e o presente auto de infração, ao exigir tributos por aquele sistema de pagamentos, ofende a coisa julgada administrativa e a segurança jurídica.

Ainda por sua ótica, o presente auto de infração, ao se utilizar da tributação pelo arbitramento do lucro, chegou a resultado fictício extremamente superior ao aferido na realidade pela recorrente, ferindo o princípio da capacidade contributiva.

Pelo princípio da verdade real, entende que os tributos devidos somente poderiam ser apurados, à vista do anteriormente exposto, pelo critério do Lucro Real. Tece também comentários sobre a estrutura semântica da hipótese de incidência e da base de cálculo dos tributos.

A seguir, faz um paralelo entre os valores arbitrados (sic) e os valores apurados pelo Lucro Real, para demonstrar sua tese de que os valores objeto do auto de infração foram em muito superiores àqueles que constam de sua escrita.

Por fim, repisa os argumentos trazidos na impugnação, quanto à inexistência de dolo em sua conduta, à inexistência de omissão de receitas, por



tratar-se o caso em tela de mera declaração inexata, ao caráter confiscatório da multa de ofício aplicada e à ilegalidade da taxa SELIC.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, e merece ser conhecido.

Os autos de infração aqui discutidos exigem tributos da contribuinte pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, referentes aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2003.

O ponto a ser analisado inicialmente, e que condiciona qualquer análise posterior, diz respeito à vigência e aos efeitos do Ato Declaratório Executivo DRF/REC nº 521.248, de 02/08/2004, o qual excluiu o contribuinte do SIMPLES a partir de 1º de janeiro de 2003.

Compulsando os autos, verifico que às fls. 433/440 se encontram cópias do referido Ato Declaratório, da Solicitação de Revisão da Exclusão do SIMPLES e da decisão que a indeferiu.

Ao consultar o sistema COMPROT, verifico que, após a referida decisão, o processo nº 19647.008220/2004-46 (que controla o ADE acima mencionado) somente foi movimentado internamente à DRF Recife e se encontra, atualmente, no Arquivo Geral da GRA-PE. Entendo, portanto, que a contribuinte não manifestou sua inconformidade ao Delegado da Receita Federal de Julgamento, como lhe era facultado, e, em assim sendo, a decisão administrativa se tornou definitiva.

Outra evidência no sentido da definitividade da decisão, e da submissão da contribuinte, é a consulta ao sistema IRPJ, o qual revela que as DIPJs entregues pela recorrente após a decisão sobre o Ato Declaratório Executivo DRF/REC nº 521.248 foram aceitas e processadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, provocando o cancelamento das declarações anteriores, na forma do SIMPLES, e sua substituição pelas novas declarações, com apuração pelo Lucro Real, inclusive (e



principalmente, no que diz respeito ao presente processo), quanto ao ano-calendário 2003.

Evidenciado que a exclusão do SIMPLES se tornou definitiva, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2003, não pode a Administração Tributária ignorar seu próprio ato e exigir da contribuinte tributos apurados sob aquele sistema de pagamentos. Nesse sentido, o art. 16 da Lei nº 9.317/1996 é de clareza solar:

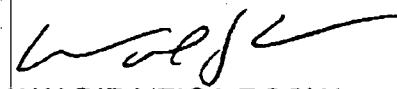
Art. 16. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

É de se observar que, mesmo antes de haver decisão definitiva quanto ao Ato Declaratório Executivo DRF/REC nº 521.248, de 02/08/2004, sua força se fazia plena, posto que inexistia previsão legal de suspensão dos efeitos de Ato Administrativo pela apresentação de recurso, qualquer que seja seu nome. Se os autos de infração lavrados em 08/08/2005 exigissem os tributos pelas normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas (não optantes pelo SIMPLES), nada se haveria de questionar, nesse aspecto. Tão somente, na hipótese de impugnação, o crédito tributário haveria de restar suspenso (CTN, art. 151, III), até a decisão final sobre o Ato Declaratório de exclusão do SIMPLES.

Não foi o que se verificou, no caso concreto. Na plena vigência do Ato Declaratório Executivo DRF/REC nº 521.248, de 02/08/2004, e, portanto, estando a contribuinte fora do SIMPLES a partir de 1º de janeiro de 2003, a Administração Tributária dela exigiu tributos apurados por aquele sistema de pagamento, referentes aos meses do ano-calendário 2003. Não há como prosperarem as autuações.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007.



WALDIR VEIGA ROCHA

