



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 10950.000024/2007-68
Recurso nº 162.143 Voluntário
Matéria SIMPLES - Ex(s): 2003
Acórdão nº 198-00.021
Sessão de 16 de setembro de 2008
Recorrente SPAGOLLA & B. SILVA LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

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

ANO-CALENDÁRIO: 2002

**BASE DE CÁLCULO - EXCLUSÃO DA RECEITA BRUTA -
PRODUTOS SUBMETIDOS AO REGIME DE
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE PREVISÃO
LEGAL.**

As empresas que optaram pela sistemática do Simples não podem deduzir da sua base de cálculo a receita bruta decorrente da comercialização de produtos já tributados no regime de substituição tributária, porquanto somente há previsão expressa para exclusão das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SPAGOLLA & B. SILVA LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA TURMA ESPECIAL do PRIMEIRO CONSELHO de CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros João Francisco Bianco (Relator) e Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior. Designado o Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa para redigir o voto vencedor.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA
Redator Designado

FORMALIZADO EM: 21 OUT 2008

Relatório

Tratam os presentes autos de exigência fiscal decorrente de omissão de receita, apurada pela fiscalização através da comparação entre os valores do faturamento constantes da DIPJ e os valores do faturamento lançados nos livros de apuração do ICMS da recorrente.

Não foi aplicada a multa qualificada, por não ter sido identificada a ocorrência de evidente intuito de fraude.

Como a recorrente estava submetida, no ano calendário de 2002, ao regime de tributação do Simples, o IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS foram exigidos sobre a receita omitida de acordo com esse regime específico.

Devidamente intimada, a recorrente apresentou impugnação insurgindo-se contra a exigência fiscal e alegando que a quase totalidade do seu faturamento decorria da venda de produtos submetidos ao regime da substituição tributária. E que, em função disso, os tributos incidentes sobre a venda por ela promovida já haviam sido recolhidos pela refinaria de petróleo, não cabendo nova incidência tributária agora.

Segundo seu raciocínio, exigir tributo já pago anteriormente estaria em desacordo com os princípios da não cumulatividade, da boa fé, da razoabilidade e da proporcionalidade.

A decisão recorrida manteve integralmente o trabalho fiscal com base nos seguintes argumentos: (1) a lei prevê a possibilidade de serem excluídas das bases de cálculo dos tributos, no regime do Simples, tão somente as vendas canceladas e os descontos incondicionais, não havendo previsão legal expressa para dedução do valor das vendas de produtos sujeitos ao regime da substituição tributária; (2) esse entendimento está expresso no artigo 4º, parágrafo 1º, da Instrução Normativa SRF n. 34, de 30.03.2001, e na resposta n. 133 do Manual de Perguntas e Respostas da Pessoa Jurídica preparado pela Receita Federal; e (3) o regime do Simples implica o pagamento mensal unificado do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI e INSS e a exclusão da base de cálculo do valor de venda dos produtos sujeitos à substituição tributária vai acarretar a sua exclusão da base de cálculo de todos os tributos, mesmo aqueles não sujeitos à substituição.

A recorrente apresentou recurso voluntário reiterando os termos de sua manifestação inicial.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro JOÃO FRANCISCO BIANCO, Relator

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade. Passo a apreciá-lo.

Tratam os presentes autos de exigência fiscal decorrente do incorreto recolhimento de tributos no regime de apuração denominado Simples. Os fatos podem ser brevemente descritos nos seguintes termos.

A recorrente iniciou suas atividades em agosto de 2001 e optou pelo regime de tributação do Simples. O ano calendário de 2002 foi iniciado e a opção pelo Simples foi mantida. Em março de 2002, no entanto, a recorrente apurou um faturamento superior ao limite máximo admitido para enquadramento no regime. Em função disso, e de acordo com a legislação vigente à época, deveria a empresa continuar submetida ao regime do Simples até o final do ano calendário de 2002 e, a partir de janeiro de 2003, submeter-se ao regime de Empresa de Pequeno Porte ou ao regime do lucro real.

Nesse sentido é o artigo 8º, parágrafo 2º, da Lei n. 9317/96 – que prevê que a opção pelo regime do Simples é definitiva para todo o ano calendário – e o artigo 13, parágrafo 2º, da mesma lei – que estabelece que a exclusão do Simples por inobservância do limite máximo de faturamento somente produz efeitos a partir do ano calendário subsequente.

A recorrente seguiu a orientação legal acima exposta e manteve o recolhimento dos tributos no regime do Simples no curso do ano calendário de 2002. Só que em 2003, a recorrente apresentou duas declarações de IRPJ. A primeira no regime do Simples para todo o ano calendário de 2002; e a segunda no regime do lucro real para os meses de abril a dezembro de 2002, apresentando prejuízos fiscais nesse período.

Andou bem a fiscalização – e a decisão recorrida manteve corretamente o critério fiscal – de simplesmente desconsiderar as informações constantes da segunda declaração de IRPJ, ou seja, aquela que apurou o resultado da recorrente pelo regime do lucro real. De acordo com a legislação, a recorrente deveria ter sido submetida ao regime do Simples durante todo o ano calendário de 2002 e somente a partir de 2003 poderia optar pelo regime do lucro real.

Assim, os tributos devidos no decorrer do ano calendário de 2002 são aqueles apurados de acordo com o regime do Simples.

Ocorre que a recorrente informou na sua DIPJ, relativa ao ano calendário de 2002, o faturamento mensal desconsiderando os montantes referentes às vendas efetuadas de produtos submetidos ao regime da substituição tributária. A fiscalização apurou a diferença de valores do faturamento ao comparar aqueles números com o faturamento declarado nos livros de apuração do ICMS.

Segundo a recorrente, a exclusão das vendas sob regime de substituição tributária das bases de cálculos dos tributos sujeitos ao Simples estaria de acordo com os



princípios constitucionais da não cumulatividade, da razoabilidade, da proporcionalidade e da boa fé. Isso porque os produtos submetidos ao regime da substituição tributária – em sua grande maioria combustíveis e derivados - já haviam sido tributados na operação anterior; e exigir tributos quando da sua venda pela recorrente evidenciaria dupla incidência tributária.

O auto de infração foi lavrado exigindo o recolhimento dos tributos devidos e não recolhidos sobre as diferenças mensais apuradas entre o faturamento informado na DIPJ e o faturamento efetivamente realizado conforme apurado nos livros do ICMS, ou seja, incluindo-se os valores das vendas efetuadas dos produtos submetidos ao regime da substituição tributária.

A argumentação desenvolvida pela recorrente encontra parcial fundamento na legislação.

Com efeito, são cinco os tributos que estão sendo exigidos no auto de infração: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS. No que diz respeito ao IRPJ, CSL e INSS, não há que se falar em substituição tributária, pois a legislação não estabelece esse regime de tributação para os referidos tributos. Logo o argumento da recorrente não procede e a exigência fiscal, quanto a esses tributos, deve ser mantida.

Mas no que diz respeito ao PIS e a COFINS, no entanto, o mesmo raciocínio não se aplica.

Senão vejamos.

Discute-se nestes autos fatos geradores ocorridos no curso do ano calendário de 2002. Nesse período estava em vigor a Lei n. 9718, de 27.11.1998, e a Medida Provisória n. 1807-1, de 28.01.1999, mais tarde substituída pela Medida Provisória n. 2158-35. A matéria foi regulamentada pela Instrução Normativa SRF n. 006, de 29.01.1999.

O exame desses normativos indica que a venda de gasolina automotiva e de óleo diesel estava submetida ao regime da substituição tributária, para fins de recolhimento do Pis e da Cofins devidos. As refinarias de petróleo eram obrigadas a recolher o Pis e a Cofins devidos pelos comerciantes varejistas nas vendas daqueles combustíveis (artigo 2º da IN/SRF n. 006/99); e as distribuidoras de álcool para fins carburantes eram obrigadas a recolher o Pis e a Cofins devidos pelos comerciantes varejistas nas vendas daquele combustível (artigo 3º da IN/SRF n. 006/99).

Como se vê, o Pis e a Cofins devidos pelo comerciante varejista, sobre as vendas de combustíveis a seus clientes, eram cobrados e recolhidos pelas refinarias de petróleo e distribuidoras de álcool antecipadamente, na qualidade de substitutos tributários, e nada mais seria exigido do comerciante varejista ns suas vendas, pois os tributos já haviam sido pagos.

Caso a recorrente estivesse submetida ao regime do lucro real, não haveria qualquer dúvida de que os valores das vendas dos combustíveis não seriam objeto da presente autuação, pois é pressuposto implícito do regime de substituição tributária o pagamento antecipado do tributo e a posterior exoneração de qualquer recolhimento adicional.

A dúvida decorre de a recorrente estar submetida ao regime do Simples.



Sustenta a recorrente que o mesmo critério deve ser utilizado, qual seja, pago o Pis e a Cofins pela refinaria de petróleo e pela distribuidora do álcool, não há que se falar em novo recolhimento dessas contribuições quando da venda do combustível ao consumidor final.

Por outro lado, sustentam a fiscalização e a decisão recorrida que não há previsão na legislação de dedução do valor recebido pela venda de combustíveis, no regime de substituição tributária, das bases de cálculo das duas contribuições.

Tenho para mim que a razão está com a recorrente.

O regime de tributação do Simples não se caracteriza por uma incidência única de apenas um tributo novo, diferente dos demais, mas sim de todos os tributos devidos pelas demais pessoas jurídicas (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS), que incidem normalmente, mas em um regime de recolhimento simplificado, cuja base de cálculo é o próprio valor do faturamento da pessoa jurídica.

Desse modo, a empresa sujeita ao Simples paga efetivamente Pis e Cofins, só que apurados e recolhidos de acordo com um regime especial simplificado, diverso daquele pago pelas demais empresas.

Tanto isso é verdade que a presente exigência fiscal está consubstanciada em cinco autos de infração independentes, um para cada tributo diverso, quais sejam, o IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS, e não um único tributo novo e diferente daqueles antes enumerados.

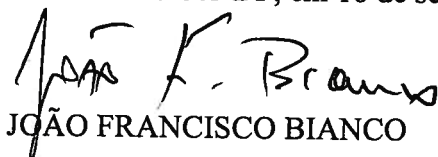
Assim, não vejo motivos para a substituição tributária do Pis e da Cofins operar de duas formas diversas: ser uma incidência definitiva para as pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real e presumido; e ser uma incidência a mais, dentre as outras, para as pessoas jurídicas submetidas ao Simples.

A mera escolha de um regime tributário como o Simples não pode ser determinante para que haja diferentes aplicações da substituição tributária. Não identifico qualquer motivo lógico que justifique que a substituição tributária dos Pis e da Cofins não seja definitiva para quem está no Simples; mas seja definitiva para quem está no lucro real ou presumido.

Assim, a meu ver, não procede a exigência fiscal no que se refere ao Pis e a Cofins, tendo em vista que os valores relativos a esses dois tributos, devidos pelo comerciante varejista, já foram recolhidos quando da aquisição dos combustíveis junto às refinarias de petróleo e às distribuidoras de álcool.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para cancelar a exigência fiscal relativa ao PIS e a COFINS.

Sala das Sessões-DF, em 16 de setembro de 2008.


JOÃO FRANCISCO BIANCO

Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Redator Designado

Em que pesem as razões de decidir do eminente relator, peço vênia para dele divergir quanto ao cancelamento da exigência fiscal relativa ao PIS e a COFINS.

Isto porque, conforme bem decidiu o órgão julgador de primeira instância, para fins de determinação da base de cálculo no regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte, não havia autorização legal para exclusão da receita bruta correspondente à comercialização de derivados de petróleo, submetidos ao regime de substituição tributária.

Para as pessoas jurídicas que optaram pelo regime do Simples, o conceito de receita bruta encontra-se no § 2º do art. 2º da Lei nº 9.317/1996, *in verbis*:

“Art. 2º. Para os fins do disposto nesta Lei, considera-se:

(...)

§ 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.”

Seguindo o disposto neste dispositivo legal, a IN SRF nº 34, de 30 de março de 2001, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, não deixou dúvidas de que, com exceção das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, não caberia, para efeito de apuração do SIMPLES, nenhuma outra exclusão na receita bruta apurada mensalmente, seja em virtude da alíquota incidente ou de qualquer outro tratamento diferenciado, dentre eles o da substituição tributária.

“Art. 4º. 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, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

§ 1º. Ressalvado o disposto no caput, para fins de determinação da receita bruta apurada mensalmente, é vedado proceder-se a qualquer outra exclusão em virtude da alíquota incidente ou de tratamento tributário diferenciado (substituição tributária, diferimento, crédito presumido, redução de base de cálculo, isenção) aplicáveis às pessoas jurídicas não optantes pelo regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, de que trata esta Instrução Normativa.”

Assim, por disposição legal expressa, a opção pelo SIMPLES permitia que fossem excluídos de sua base de cálculo apenas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Nesse sentido, cabe registrar que embora cada um dos tributos não perca a sua individualidade dentro do SIMPLES, a apuração por meio desse regime difere bastante da regra geral, com suas alíquotas variadas por faixa de faturamento, etc.

Sendo assim, realmente não há como o contribuinte aderir ao SIMPLES, e ao mesmo tempo pretender trazer para dentro deste sistema as normas de apuração normal de cada tributo.

Com efeito, fossem permitidas variadas exclusões na base de cálculo, em razão das particularidades de cada um dos tributos envolvidos, restaria totalmente prejudicada a simplificação na apuração.

Dessa forma, e com a devida vênia, dirirjo do ilustre relator do caso, para negar provimento ao recurso voluntário, em sua totalidade.

Sala das Sessões-DF, em 16 de setembro de 2008.



JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA