



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

Processo n° 10872.000323/2010-78
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-002.689 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2018
Matéria SIMPLES FEDERAL - OMISSÃO DE RECEITAS - CARTÃO DE CRÉDITO
Recorrente ALCOBAÇA - MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

PROCESSUAL - NULIDADE - INOCORRÊNCIA

Declinados os motivos de fato de direito a consubstanciar o lançamento, não que se cogitar de nulidade, mormente por não se identificar, aí, as hipótese do art. 59 do Decreto 70.235. A discordância do contribuinte quanto os motivos deduzidos encerra discussão de mérito e não de preliminar.

REVISÃO DO LANÇAMENTO PELA INSTÂNCIA INFERIOR - INOCORRÊNCIA DE NOVO LANÇAMENTO.

A revisão parcial do lançamento para manter parte do crédito tributário constituído sem que se inove os critérios adotados pela Auditoria não importa em novo lançamento, não encerrando a nulidade desta decisão.

SIMPLES FEDERAL - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS - AUTORIZAÇÃO LEGAL

A presunção de omissão de receitas assumida a partir do confronto entre a escrita fiscal do contribuinte e dados fornecidos por terceiros, administradoras de cartão de crédito, é expressamente autorizada pela Lei 9.713, art. 18, IN 34/01, art 34 e pelo CTN, art. 197.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Rogério Aparecido Gil, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente Convocado), Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Flávio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca. Ausente justificadamente o conselheiro Carlos César Candal Moreira Filho, que foi substituído no colegiado pelo Conselheiro Julio Lima Souza Martins (suplente convocado).

Relatório

Cuida o processo de autos de infração lavrados em face do recorrente, para a exigência do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e CPP (INSS), calculados sob a sistemática da Lei 9.317/96 (Simples Federal), em razão da constatação de pretensa omissão de receitas.

Tal omissão diga-se, decorreria da diferença entre as receitas informadas pelo contribuintes através de sua "PJSI 2007" e aquelas verificadas pela D. Fiscalização a partir das informações prestadas pelas Administradoras de Cartão de Crédito REDCARD e VISA (*Visanet*).

Ainda de acordo com o TVF, a apuração dos valores apontados nos autos de infração se deu pelo somatório das diferenças entre os valores declarados pelo contribuinte e aqueles informados pela administradora de cartão de crédito no ano-calendário de 2006, conforme fórmula declarada pela D. Auditoria em seu relatório:

6. 0 Valor autuado mensal, foi obtido pela diferença entre o total repassado, em 2006, pelas administradoras de cartões de crédito, vide item 7 acima, e o valor declarado pelo contribuinte (...).

Cientificados dos autos de infração, o contribuinte opôs a sua impugnação sustentando, em apertada síntese, que:

a) o autos de infração seriam nulos a míngua de, a seu ver, existir fundamentação fático/jurídica a apontar, de forma precisa, "*os fatos*" e "*dispositivo legal que a Impugnante teria infringido*" de sorte a lhe negar saber "*se o Fisco pretendeu considerar os valores referentes as vendas informadas nos extratos dos cartões de crédito ou os valores referentes aos repasses financeiros, ou os dois*"; ato contínuo, afirma ter ocorrido cerceamento de defesa;

b) no mérito, que ao dar aos valores percebidos pela Visa (valores efetivamente repassados ao contribuinte - caixa) e pela REDCARD (valores creditados em decorrência de vendas realizadas - competência) o mesmo tratamento, desconsiderou o regime de tributação efetivamente adotado (competência), equivocando-se, pois, quanto a base de cálculo adotada. Uma vez optante pelo regime de competência, o fisco não poderia ter somado

as receitas percebidas pela empresa aos valores faturados no mesmo período, havendo, nesta hipótese, um descasamento entre o fato imponible e os valores declinados no TVF;

c) finalmente, inexistiria "*previsão legal para presunção de omissão de receita decorrente de diferença entre os valores repassados pelas operadoras de cartões de créditos e a receita declarada*".

Recebidos os autos, a DRJ do Rio de Janeiro, por maioria de votos, deu parcial provimento à impugnação para excluir do cômputo dos tributos devidos, as receitas concernentes aos valores declinados pela *Visanet*, mantendo-se a autuação apenas em relação aos montantes concernentes às vendas noticiadas pela REDCARD.

O relator, diga-se, julgava integralmente improcedente a impugnação por entender não ter trazido, o contribuinte, documentos hábeis a refutar a presunção contida no TVF; o voto vencedor, de outra monta, sustenta que, uma vez sujeita ao regime de competência, não poderia a fiscalização ter procedido ao simples somatório dos valores efetivamente recebidos (Visa - caixa) àqueles somente creditados em decorrência das vendas realizadas (REDCARD - valores meramente faturados mais ainda não percebidos - competência), assim pontificando:

No presente caso, foram somadas receitas obtidas pelo regime de caixa (extratos do VISA) e receitas obtidas segundo o regime de competência (extratos do Redecard) e deste total foram subtraídas as vendas informadas em DIPJ conforme o regime de competência (...)

Diante de tal fato, concluo que a exigência deve prosseguir tão somente no que diz respeito às receitas oriundas dos extratos da Administradora Redecard, já que a própria interessada confirma que esta parcela da base tributável foi corretamente apurada segundo o regime de competência.

Vale destacar que, como o valor exonerado não atingiu o limite de alçada, a DRJ/RJ não recorreu de ofício.

O contribuinte teve ciência do resultado do julgamento em 17/10/2014 (AR de fl. 440), tendo interposto o seu recurso voluntário em 17 de dezembro daquele mesmo ano (carimbo de fl. 443), por meio do qual, além de reiterar as alegações de sua impugnação, sustentou que, ao reconhecer o erro na apuração dos tributos exigidos nos autos de infração, caberia a instância inferior reconhecer a imprestabilidade de todo o procedimento fiscal; a exclusão de parte das receitas consideradas pela Auditoria Fiscal, neste particular, representaria modificação/renovação do próprio lançamento, conduta vedada à instância julgadora.

O feito foi, então, encaminhado à este Colegiado para análise e julgamento.

Este, o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos extrínsecos e intrínsecos de cabimento e, por isso, dele conheço.

I. Preliminar de nulidade por pretensa ausência de motivação.

Tanto em sua impugnação, como em seu recurso, o contribuinte sustenta a nulidade dos autos de infração ante uma alegada ausência de motivação fático-jurídica a fim de viabilizar o entendimento correto, pelo recorrente, do objeto da autuação. Em linhas gerais, alega que ao não declinar se se teria considerado o regime de caixa ou o regime de competência para proceder ao cálculo dos tributos pretensamente devidos, teria a fiscalização lhe cerceado o direito de defesa.

De fato, o ato administrativo, como concretização da ação estatal jungida ao princípio da legalidade, pressupõe, por isso mesmo, a declinação exata, precisa e minudente dos motivos que justificam a sua prática, justamente para permitir ao sujeito passivo, e, frise-se, à Administração Pública (em exercício do seu poder/dever de revisão de seus próprios atos), verificar a sua legalidade.

Em especial, em atos que cominam penalidades ou que imponham obrigações ou, mais, que tenham reflexos patrimoniais, a identificação dos motivos que fundamentam a sua concretização, mormente pela tipificação dos motivos de fato nele declinados à norma legal autorizativa, é da essência deste mesmo ato. A mingua da exposição dos motivos de fato e de direito, o sujeito passivo se vê incapacitado de saber, justamente, porque, e em razão de que norma, a imposição, a pena ou o vilipêndio de seu patrimônio, por vontade do Estado, se sucedeu; e ato contínuo, em tais casos, vê limitado o seu direito à ampla defesa.

A motivação, pois, além de decorrer de determinações constitucionais explícitas (v.g., o art. 37 da CF), é decorrência da garantia da ampla defesa.

Notem, todavia, que, declinados os pressupostos fáticos e jurídicos que embasaram o ato, não mais se estará diante de vício por falta de descrição de seus motivos determinantes (salvo se houver, entre eles, manifesta incompatibilidade)... a partir daí, quaisquer questionamos sobre os efeitos deste ato, perpassam pela interpretação do motivo jurídico e a sua adequação ou não fato concreto, deixando-se, evidente, nesta hipótese, que ao destinatário do ato foi garantido saber porque, quando e decorrência de qual norma ter-se-ia operado a prática de determinado ato; nesta hipótese, não se observa, mais, qualquer mácula à ampla defesa.

No caso em testilha, vejam bem, os autos de infração foram suficientemente instruídos, tendo a D. Auditoria justificado as suas conclusões, faticamente, na divergência entre os valores declarados pelo recorrente em sua declaração anual e aqueles obtidos diretamente junto às empresas administradoras de cartão de crédito. Neste passo, peço vênia para reproduzir o seguinte trecho do TVF:

*Em atenção ao Registro de Procedimento Fiscal nº 2009.01856-0, foi realizada a fiscalização do IRPJ referente a o ano-calendário 2006, tendo sido lavrado o presente auto, **uma vez que foi constatado que a receita repassada pelas administradoras de cartões de crédito Redecard S/A, CNPJ 01.425.787/0001-04 e Cia. Brasileira de Meios de Pagamento, CNPJ01.027.058/0001-91, foi superior a Receita declarada pelo contribuinte (...).***

Ou seja, o fundamento fático é a divergência entre os valores declarados e os valores detectados pela Auditoria; como o fisco partiu da premissa de que todas as receitas do contribuinte se sujeitavam ao regime de caixa (e isso se deduz pela própria exposição aposta pelo recorrente), cabe ao contribuinte, tão só, sustentar a sua discordância (como de fato o fez); não cabia, nem era imposto à fiscalização, esclarecer, explicitamente, o regime que considerou, bastando apresentar os cálculos que dariam azo à suas conclusões e, ao fim e ao cabo, autorizar a inferência quanto ao regime efetivamente considerado.

Quanto ao fundamento jurídico, este também se encontra satisfatoriamente apontado no relatório fiscal, senão vejamos:

(...) tendo sido cometida infração do artigo 199 do Regulamento do Imposto de Renda, baixado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, e do artigo 34 da Instrução Normativa SRF nº 34, de 30 de março de 2001, os quais transcrevo abaixo:

'Art. 199 (RIR199) — Aplicam-se a microempresa e a empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existente nas legislações de regência dos impostos e contribuições referidos na Lei nº 9.317, de 1996, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas (Lei nº 9.317, de 1996, art. 18).

Art. 34 (IN SRF n. 34/01) — Aplicam-se à microempresa e a empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata a Lei nº 9.317, de 1996, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas ainda que fundamentadas em elementos comprobatórios obtidos junto a terceiros.

Impende frisar que, como bem pontuado tanto no voto do relator, como no voto vencedor do acórdão recorrido, que o contribuinte não teve dificuldades de entender a origem e extensão da autuação, tendo declinado a sua defesa sem obstáculos (não por outra razão, inclusive, teve reconhecida a procedência de parte de suas alegações).

E, lembrem-se, não há nulidade sem prejuízos...

Diante disto, voto por afastar a preliminar aventada.

II. Mérito.

II.1 Da alegada modificação do critério do lançamento e da insuficiência de recolhimento.

Vale destacar desde logo que o recorrente não cuidou de demonstrar a inoportunidade de omissão de receitas. Não trouxe aos autos qualquer documento, ou mesmo argumento, que pudesse, de qualquer forma, ao menos em relação aos valores de venda informados pela REDCARD, afastar as conclusões fiscais pertinentes ao não oferecimento destes valores à tributação.

Ou seja, a "omissão de receitas" caracterizada pela falta de declaração, em sua DSPJ/2007 (juntada à fls. 2 a 17), dos valores acusados pela REDCARD, não foi oposta pelo contribuinte, restando incontroverso tal fato.

O contribuinte, notem, limita-se a sustentar que, uma vez reconhecido pelo órgão julgador de primeiro grau que parte das receitas consideradas pela fiscalização referiam-se a valores efetivamente percebidos pela empresa e que, portanto, não poderiam compor as mesmas competências dos montantes concernentes às **vendas** (faturas) informadas pela REDCARD, cabia-lhe anular integralmente os lançamentos, e não refazê-lo mediante decote daqueles montantes do cálculo engendrado pela fiscalização.

Neste particular, entendo, *permissa venia*, que a DRJ, através do voto vencedor, **não modificou os critérios do lançamento**. O citado órgão julgador, considerando o regime que a que se sujeitava o recorrente (competência), apenas excluiu do cômputo das receitas tributáveis os valores que já haviam ingressado no caixa do contribuinte, mantendo a tributação, sem modificação de critérios fáticos ou jurídicos, tão só das vendas noticiadas pela REDCARD.

Tivesse a DRJ refeito o lançamento para alocar as receitas efetivamente percebidas em outros períodos de competência (correspondentes à aqueles em que a empresa tivesse, v.g., emitido cupons ou notas fiscais), aí sim estaríamos diante de um novo lançamento realizado por quem não detém competência para tanto.

Como dito, todavia, não foi isso que o fez o voto vencedor da DRJ, tendo mantido a exigência apenas em relação à parte do lançamento que respeitava o regime de competência a que estava sujeito o contribuinte. Peço atenção, neste particular, ao seguinte trecho do voto vencedor que expõe de forma substancialmente clara os motivos daquela decisão:

Assim, salvo melhor juízo, equivoca-se a relatora original quando ultrapassa a alegação da defesa, relativa à inexatidão das receitas apuradas, com base no argumento de que a interessada deveria ter apresentado, juntamente com os extratos das Administradoras, os documentos e livros que permitiriam a discriminação das vendas segundo o regime de competência. Primeiro, por que não consta dos autos que tenha sido formalizada intimação específica, com vistas a tal objetivo. Segundo porque, ainda que constasse e ainda que a empresa não a tivesse atendido, não poderia o Fisco proceder ao lançamento de quantias sabidamente inexatas sob o pretexto de não ter sido possível proceder à apuração correta. Soluções alternativas, previstas na própria legislação tributária, deveriam ter sido buscadas.

Ou seja o voto vencedor apontou corretamente que as receitas efetivamente percebidas que não podiam compor o lançamento **sem que houvesse uma apuração exaustiva e conclusiva** não só sobre a omissão das preditas receitas mas, principalmente, a sua correta alocação, insista-se, nas competências respectivas mediante análise de documentos fiscais que permitissem tal conclusão.

A premissa adotada pela fiscalização, não se pode olvidar, estava correta quanto às receitas informadas pela REDCARD; também não se pode discutir que a empresa,

provavelmente, omitiu as receitas relativas às movimentações noticiadas pela VISA mas, como a fiscalização não cuidou de observar, quanto as estas últimas, o regime de tributação que se sujeitava o contribuinte, o lançamento não podia ser mantido, **mas apenas quanto a esta parte.**

Enfim... não se está diante de um novo lançamento, nem tampouco de readequação do lançamento realizado; decotou-se deste, apenas, parte dos valores apurados porque, nesta porção, o lançamento desrespeitou o regime de competência, estando correta a decisão quanto a parte do crédito tributário mantido.

Como consequência lógica, correta, também a decisão recorrida quanto a constatação da insuficiência de recolhimento de parcelas do Simples Federal (questão abordada no último tópico do recurso voluntário).

II.2 Da ausência de autorização legal para a realização do lançamento por presunção de receitas

Com o devido respeito, não me alongarei sobre este argumento, já que do TVF extrai-se, como já alertado no tópico I, deste voto, a fundamentação jurídica para a prática do ato.

O art. 199 do RIR é claro, a não mais poder, ao permitir a presunção de receitas, **TAMBÉM EM RELAÇÃO ÀS EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES;** semelhante previsão consta também da IN 34/01 (também invocada pela D. Auditoria Fiscal) que, inclusive de forma mais evidente, destaca a viabilidade de tal presunção de receitas "*sempre que "desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas **ainda que fundamentadas em elementos comprobatórios obtidos junto a terceiros quanto verificada**".*

Ou seja, a IN em testilha, vai até mais além que a Lei 9.713 (cujos ditames são reproduzidos pelo citado art. 199 do RIR) e autoriza a presunção também a partir do confronto entre os documentos fiscais do contribuinte e elementos comprobatórios provenientes de terceiros (tais como DIRFs, extratos bancários e, por certo, as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito).

E que nem se diga, no caso, que a IN teria ultrapassado os limites legais a permitir tal confronto; primeiramente porque o contribuinte não arguiu semelhante "ilegalidade"; segundo, porque tal faculdade se encontra expressamente contemplada no próprio Código Tributário Nacional, em seu art. 197, cujo teor reproduzo a seguir:

Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

I - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

III - as empresas de administração de bens;

IV - os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;

V - os inventariantes;

VI - os síndicos, comissários e liquidatários;

VII - quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Não há, pois, dúvidas razoáveis acerca da autorização legal tanto para o procedimento fiscal, como para a assunção da presunção de receitas tipificadas a partir do confronto entre os "*livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas*" e "*elementos comprobatórios obtidos junto a terceiros*".

III Conclusão.

A luz do anteriormente exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca