



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

Processo n° 11634.720254/2013-31
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-003.627 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de dezembro de 2018
Matéria SUPRIMENTO DE CAIXA. OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente FAMA USINAGEM E INDÚSTRIA EIRELI - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

PRESUNÇÃO LEGAL OMISSÃO DE RECEITA SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO POR SÓCIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ORIGEM E EFETIVIDADE DE ENTREGA.

O suprimento de caixa por numerário proveniente de empréstimo de sócio deverá ser comprovado por documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, e deverá estar lastreada na existência de disponibilidade dos recursos para o sócio mutuante.

Por se tratar de exigência fiscal fundada em presunção legal, somente se enquadram na tipificação legal de omissão de receita, as hipóteses de suprimentos de caixa registradas como proveniente das pessoas relacionadas no artigo 282 do RIR/1999, para os quais, a empresa, intimada a comprovar a origem e efetiva entrega dos recursos, não logra fazê-lo.

A presunção de omissão de receitas caracterizada pelo fornecimento de recursos de caixa à sociedade por administradores, sócios de sociedades de pessoas, ou pelo administrador da companhia, somente é elidida com a demonstração cumulativa da origem e da efetividade da entrega dos recursos (Súmula CARF n° 95).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Processo nº 11634.720254/2013-31
Acórdão n.º **1301-003.627**

S1-C3T1
Fl. 1.919

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto- Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Ângelo Abrantes Nunes (suplente convocado), Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente, justificadamente, a conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, substituída pelo conselheiro Ângelo Abrantes Nunes.

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário apresentado em **21/05/2014** (e-fls.1828/1851, 1853/1876 e 1888/1911) em face do Acórdão da 3ª Turma da DRJ/Florianópolis (e-fls. 1776/1787) que julgou a Impugnação improcedente, ao manter os autos de infração do SIMPLES NACIONAL, ano-calendário 2010.

Quanto aos fatos consta dos autos:

- que, em **29/04/2013**, a Fiscalização da RFB, unidade DRF/Londrina, conforme Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal dessa data (e-fls. 1675/1676), lavrou Autos de Infração do SIMPLES NACIONAL, *in verbis*:

(...)

2) O presente Termo também atesta o encerramento do procedimento fiscal relativo ao cumprimento das obrigações tributárias relativas aos Tributos e Contribuições abrangidos pelo Simples Nacional, ano-calendário 2010, tão-somente em relação aos tributos de competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do art. 19, par. 1o. da Res. CGSN 30/2008, onde foram constatadas as irregularidades mencionadas nos Demonstrativos de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal. Da ação fiscal aqui referida foi apurado o crédito tributário abaixo descrito:

DEMAIS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS APURADOS, INTEGRANTES DO PAF 11634.720254/2013-31:	
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido:	R\$11.298,49
Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica:	R\$11.298,49
Contribuição para o PIS/Pasep:	R\$ 7.999,91
Contribuição para Financiamento da Seguridade Social:	R\$33.291,85
Imposto sobre Produtos Industrializados:	R\$10.366,69
Contribuição Patronal Previdenciária:	R\$95.760,70

(...)

- que foram imputadas as seguintes infrações quanto aos autos de infração do SIMPLES NACIONAL (IRPJ, IPI, PIS, CSLL, Cofins e Contribuição Patronal Previdenciária (e-fls. 02/66), **ano-calendário 2010**, *in verbis*:

(...)

OMISSÃO DE RECEITAS

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

(...)

Enquadramento legal:

Arts. 3º, § 1º, 13 inciso I, 18 §§1º, 3º e 4º, 25 e 34, da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações. Arts. 1º, 2º, 3º, 4º e 5º §1º, 6º e 18, inciso II, da Resolução CGSN nº 51/2008 e alterações. Arts. 9º, 13 e 14, inciso I, 19 §§ 1º a 4º, da Resolução CGSN nº 30/2008. Art. 282 do RIR/99.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

(...)

Enquadramento legal:

Arts. 3º, § 1º, 13 inciso I, 18 §§1º, 3º e 4º, 25 e 34, da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações. Arts. 1º, 2º, 3º, 4º e 5º §1º, 6º e 18, inciso II, da Resolução CGSN nº 51/2008 e alterações. Arts. 9º, 13 e 14, inciso I, 19 §§ 1º a 4º, da Resolução CGSN nº 30/2008. Art. 282 do RIR/99.

(...)

- que **quanto ao fatos** imputados consta descrição, narrativa da fiscalização da RFB, consoante Relatório Fiscal (e-fls. 1677/1688), parte integrante dos autos de infração, *in verbis*:

(...)

II- DAS INFRAÇÕES

II. 1 - Da Omissão de Receitas - Suprimento de Caixa

22. No decurso da presente ação fiscal constatou-se que a empresa deixou de informar a totalidade de suas receitas na Declaração Anual obrigatória para integrantes do sistema tributário SIMPLES da Lei Complementar 123/2006.

23. Tal constatação deu-se pelo comparativo entre as receitas informadas na declaração anual (DASN ano-calendário 2010) e as receitas apuradas através de verificações contábeis e documentais, no caso, **contabilização de empréstimo obtido de sócio**, para o qual não foram apresentados documentos de origem, regulares e suficientes para a sua devida comprovação.

24. As declarações e documentos apresentados não servem para comprovação pois que:

a) não foram apresentados recibos, cheques descontados ou qualquer comprovação da movimentação física dos valores;

b) o contrato de mútuo apresentado não se encontra registrado em cartório de títulos e documentos, não sendo possível comprovar a sua efetiva data de lavratura (também possui prazo de quitação indeterminado);

c) A retificação da Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física ano-calendário 2010, do Sr. Adriano, não pode ser considerada pois ocorreu após o início do procedimento fiscal na empresa, portanto, já se encontrava fora do período de espontaneidade;

d) Ainda que pudesse ser aceita no que se refere à data de sua retificação, não poderia ser aceita por tratar-se de origem não comprovada, ou seja, em última instância, não há comprovação que o sócio recebeu dinheiro de pessoas físicas nem que possuía condições financeiras para efetuar o empréstimo;

e) *A sequência de fatos demonstra que a retificação da Declaração de Imposto de Renda do sócio foi produzida com a única finalidade de dar suporte financeiro ao empréstimo contabilizado;*

f) *Por acréscimo, note-se que ambos, empresa e sócio, declararam que não havia sido quitada nenhuma parcela de empréstimo; no entanto, há um pagamento de R\$100.000,00 lançado na contabilidade, na data de 31/12/2010;*

25. *Deve-se considerar que o início do procedimento fiscal retira do sujeito passivo, de imediato, a espontaneidade para atos relativos ao objeto da ação fiscal. O óbice à espontaneidade é extensiva aos terceiros envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas, independentemente de intimação específica, conforme Decreto n. 70.235/1972 (art. 7º): (...)*

26. *Deve-se também considerar o disposto no artigo 34 da Lei Complementar 123/2006:*

"Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional. "

27. *Por outro lado, o Regulamento do Imposto de Renda - RIR - Decreto 3.000/99 esclarece que:*

"Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrariamente a base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

(...)

II.2 - Insuficiência de Recolhimento

30. *Em decorrência da omissão de receitas, conforme já relatado, houve mudança de faixa e conseqüente insuficiência de recolhimento para a qual, neste momento, é efetuado o lançamento de ofício*

(...)

- que ainda consta do referido Relatório Fiscal o demonstrativo do valor tributável da infração Omissão de Receitas - Suprimento de Numerário:

(...)

28. *Aplicando-se os conceitos acima descritos apuram-se os seguintes valores:*

Período de Apuração	RECEITAS REGISTRADAS NA CONTABILIDADE			RECEITAS INFORMADAS EM DASN
	RECEITAS DECLARADAS	RECEITAS OMITIDAS	TOTAL DE RECEITAS	
01/2010	157.225,65	67.000,00	224.225,65	157.225,65
02/2010	236.955,80	5.000,00	241.955,80	236.955,80
03/2010	668.240,08	20.000,00	688.240,08	668.240,08
04/2010	0,00	0,00	,00	0,00
05/2010	29.742,73	0,00	29.742,73	29.742,73
06/2010	210.265,30	0,00	210.265,30	210.265,30
07/2010	182.827,71	0,00	182.827,71	182.827,71
08/2010	174.523,26	76.000,00	250.523,26	174.523,26
09/2010	153.149,19	0,00	153.149,19	153.149,19
10/2010	275.188,33	405.000,00	680.188,33	275.188,33
11/2010	123.951,08	0,00	123.951,08	123.951,08
12/2010	131.087,31	310.000,00	441.087,31	131.087,31
Totais	2.343.156,44	883.000,00	3.226.156,44	2.343.156,44

Obs: Receitas omitidas (não declaradas): obtidas nos registros contábeis : conta 210401004-Sócios c/c.

29. Esclareça-se que a empresa optou pela sua contabilização em Livros Diário e Razão, apresentando-os a esta auditoria em arquivo digital previsto no "MANAD", e, em papel, os Balanços Patrimoniais.

(...)

- que o crédito tributário lançado de ofício do SIMPLES NACIONAL, ano-calendário 2010, na data de lavratura dos autos de infração (encerramento do procedimento de fiscalização), perfaz o montante de **R\$ 170.016,13**, assim especificado por exaustão fiscal:

Auto de Infração	Principal (R\$)	Juros de Mora (calculados até 04/2013) (R\$)	Multa de Ofício 75% (R\$)	Total (R\$)
IRPJ-Simples	5.710,87	1.304,48	4.283,14	11.298,49
IPI- Simples	5.241,14	1.194,71	3.930,84	10.366,69
CSLL - Simples	5.710,87	1.304,48	4.283,14	11.298,49
Cofins - Simples	16.829,92	3.839,52	12.622,41	33.291,85
PIS-Cofins	4.042,89	924,88	3.032,14	7.999,91
Contrib. Patronal Previd - Simpels	48.408,88	11.045,17	36.306,65	95.760,70
Total (R\$)	-	-	-	170.016,13

Ciente do lançamento fiscal, o sujeito passivo apresentou Impugnação, cujas razões, em síntese, estão consignadas no relatório da decisão recorrida e que transcrevo nessa parte, *in verbis*:

(...)

*Cientificada dos autos de infração, a Interessada apresentou sua **impugnação** (fls.1.738 a 1.770) aos lançamentos onde, após um breve relato do procedimento fiscal que sofreu, alega, em resumo, que (i) a operação de empréstimo é perfeitamente legal, não podendo a fiscalização desconstituir ato jurídico perfeito, (ii) que os negócios jurídicos devem ser interpretados conforme a boa-fé (art.113 do CC), (iii) que teve afrontado seu direito de defesa, visto que tinha contrato entre as partes, não tendo a fiscalização competência para desconsiderar tal documento, (iv) **que não existiu omissão de receitas, pois os valores emprestados pelo sócio à Impugnante foram feitos em espécie, não sendo lícito exigir do contribuinte comprovações que não as exigidas em lei**, (v) que tinha contrato de mútuo e não existe norma legal que obrigue o registro em cartório, (vi) **que a retificação da declaração de rendimentos do sócio não foi considerada**, mas a retificação de documentos trata-se de um direito de qualquer cidadão brasileiro e que não havia nenhum procedimento fiscalizatório quanto à pessoa do sócio, portanto a retificação podia ser feita a qualquer tempo, (vii) que a fiscalização lavrou auto de infração com base em mera presunção, sem demonstrar os elementos que deram ensejo ao fato gerador, que a autoridade administrativa não produziu a prova necessária, (viii) traz doutrinas e ementas de julgados na direção que defende, (ix) sendo indevida a tributação, não seria aplicável a multa de ofício de 75% e (x) da ilegalidade da Taxa SELIC.*

Na sessão de **11/04/2014**, a 3ª Turma da DRJ/Florianópolis julgou a Impugnação improcedente, ao manter o lançamento fiscal, conforme Acórdão cuja ementa e parte dispositiva transcrevo (e-fls. 1776/1787), *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2010

Omissão de Receitas. Suprimentos de Caixa Por Sócio. Contrato de Mútuo.

Os suprimentos de numerários contabilizados como contratos de mútuo (empréstimos), atribuídos a sócio da pessoa jurídica devem ser tributados como omissão de receitas quando não comprovada a efetiva entrega e origem dos recursos com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

Multa de Ofício. Exigibilidade.

É legítima a cobrança da multa punitiva no caso de lançamento de ofício decorrente de infração ao dispositivo legal detectada pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora.

Juros de Mora. Aplicabilidade da Taxa SELIC.

Estando os juros lançados em absoluta conformidade com a legislação de regência, não podem ter seus percentuais reduzidos aleatoriamente pelo julgador administrativo, em virtude de alegada feição de inconstitucionalidade/ilegalidade da exigência de juros com base na taxa Selic.

Sobre os débitos tributários para com a União, não pagos nos prazos previstos em lei, aplicam-se juros de mora calculados, a partir de abril de 1995, com base na taxa SELIC.

Jurisprudência Administrativa. Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(...)

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

(...)

Ciente desse *decisum* em **22/04/2014** (terça- feira) por via postal, Aviso de Recebimento - AR (e-fls. 1792 e 1915), o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário em **21/05/2014** - quarta-feira (e-fls. 1828/1851, 1853/1876 e 1888/1911), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- que o motivo do lançamento fiscal, tributos e contribuições do SIMPLES NACIONAL, ano-calendário 2010, foi o entendimento equivocado da fiscalização de não reconhecer os empréstimos efetuados pelo sócio para a pessoa jurídica. Por consequência, o fisco entendeu pela omissão de receitas;

- que a decisão recorrida merece reforma, visto que as irregularidades apontadas pelo fisco não ocorreram; razão pela qual o lançamento fiscal em referência deve ser julgado totalmente nulo e insubsistente, com o consequente cancelamento da exigência do crédito tributário;

- que em relação ao empréstimo (mútuo):

a) pela narrativa da fiscalização, a respeito do empréstimo realizado pelo sócio para a pessoa jurídica ora recorrente, pode-se concluir que tal operação seria procedimento "*malvisto, não aceitável ou até proibido*";

b) *data venia*, tal operação é comum no meio empresarial. Tais empréstimos podem ocorrer nos dois sentidos;

c) nos termos do artigo 586 do Novo Código Civil o mútuo é definido como empréstimo de coisa fungível (dinheiro), portanto, o mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu. Normalmente cabe ao mutuário remunerar o capital que lhe foi colocado à disposição, mediante o pagamento de juros, conforme expresso em contrato;

d) a operação de empréstimo é perfeitamente legal, não podendo a fiscalização desconstituir ato jurídico perfeito;

e) a fiscalização tenta desconsiderar o contrato de empréstimo sob argumentos pífios;

f) pela função social dos contratos, os negócios jurídicos patrimoniais devem ser analisados de acordo com o meio social;

g) ao lado da função social dos contratos, a boa-fé objetiva procura valorizar a conduta de lealdade dos contratantes em todas as fases contratuais (art. 422 do novo Código Civil *-função de integração da boa-fé*);

h) na dúvida, os negócios jurídicos devem ser interpretados conforme a boa-fé (art. 113 do novo Código Civil *-função de interpretação da boa-fé*);

i) a boa-fé objetiva está relacionada com deveres anexos, inerentes a qualquer negócio. A quebra desses deveres caracteriza o abuso de direito (art. 187 do novo Código Civil *-função de controle da boa-fé*);

j) por tais motivos, as argumentações da fiscalização em pretender desconsiderar o contrato de empréstimo existente e reconhecido entre a recorrente e seu sócio, é totalmente sem propósito e validade legal;

k) existiu somente suposições do fisco, destacando que no caso de: *OMISSÃO DE RECEITAS - O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. A constatação de omissão de receitas pela pessoa jurídica, deve ser devidamente comprovada pela fiscalização, através da realização das verificações necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à validação do crédito tributário. (Acórdão nº 103-21.437, 1º CC/3ª Câmara, publ. 24/12/2003)*;

l) por fim, face ao disposto no art. 5º, XXXVI, da CF/88, é indubitável que o contrato válido entre as partes - *in caso*, contrato de empréstimo - constitui ato jurídico perfeito, protegido pelo texto constitucional, dele irradiando, para uma ou ambas as partes, direitos adquiridos e obrigações, não podendo a fiscalização por ato superveniente à data da celebração, desconstituir condições pactuadas;

m) na verdade o ato administrativo da fiscalização em desconstituir o contrato de empréstimo é totalmente nulo, até porque, no ensinamento do Prof. HELY LOPES MEIRELLES, *Direito Administrativo Brasileiro*, 15ª Ed. RT, SP, pg 150, nota 12: "ninguém adquire direitos (agindo) contra a Lei";

n) o referido procedimento de fiscalização, por vias indiretas, cerceou o direito de defesa da recorrente, teve afrontado seu amplo direito de defesa garantido pela Constituição Federal, Código Tributário Nacional e Decreto nº 70.235/72, visto que existindo contrato (ato jurídico perfeito) entre as partes, e tendo as partes efetivamente reconhecido o mesmo, não possui a fiscalização competência, e muito menos poder para desconsiderar referido documento;

o) o ato de lançamento, espécie do gênero ato administrativo, deve obedecer, em seu regime jurídico, não só aos critérios usuais do Direito Administrativo, mas também aos rigores próprios da atividade tributária. Assim sendo, os vícios do procedimento de fiscalização e apuração contaminam a validade do ato de lançamento. Assim, deve ser anulado o ato administrativo fiscal que deu origem ao lançamento tributário e não apenas o auto de infração em referência;

p) o lançamento fiscal exige da recorrente valores complementares na modalidade de tributação do SIMPLES NACIONAL do IRPJ, PIS, COFINS, CSLL, IPI e INSS/CP, juros e multa, relativamente ao período de apuração de janeiro a dezembro de 2010, por supostamente ter existido omissão de receitas. Tal conclusão da fiscalização foi obtida pelo fato da mesma não ter admitido/aceitado empréstimos de numerários efetuados à recorrente por seu sócio. A fiscalização entendeu pela omissão de receitas, porque não teria sido apresentado recibos, cheques, bem como, não teria sido o contrato de empréstimo registrado em cartório e porque o sócio teria retificado seu imposto de renda para dar suporte financeiro ao empréstimo;

q) *data venia*, a fiscalização criou ficção para justificar o lançamento tributário, alegando situações totalmente sem propósitos e validade jurídica. Todos os valores emprestados, pelo sócio para a recorrente, foram efetuados em espécie. A fiscalização quanto a essa questão "*esquece*" da existência do dinheiro (cédulas), parecendo crer que no meio financeiro somente existem operações junto a bancos (cheques, TED's, etc...);

r) *data venia*, não existe norma legal que obrigue o registro de contrato em cartório;

s) em nenhum momento o sócio havia sido intimado por qualquer procedimento fiscalizatório antes da retificação da declaração da pessoa física;

t) para ser exigível o crédito tributário deve revestir-se das formalidades previstas no artigo 142 do Código Tributário Nacional. No presente caso, a autoridade administrativa lavrou auto de infração tendo, exclusivamente, por supedâneo, a mera presunção, sem demonstrar, cabalmente, como era de sua competência, os elementos que compõem o fato jurídico tributário. Destarte, não basta a simples presunção levantada pela autoridade administrativa de que houve omissão de receitas. Não se pode vaticinar o comportamento cômodo do fisco que, em vez de buscar a verdade material, esconde-se em frágeis presunções, jogando, abusivamente, para o contribuinte, deveres legais que lhe incumbiam. Como a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, a que se reporta o art. 43 do Código Tributário Nacional, deve ser efetiva, não há margem para manutenção do lançamento fiscal;

u) a autoridade administrativa aplicou multa equivalente a 75% sobre os valores dos débitos, na forma do art. 44, inciso I, da Lei nº 9430/96; Não houve "omissão de receitas" e, por consequência, falta de recolhimento de quaisquer tributos, uma vez que indevidos os débitos exigidos, inaplicável a multa de ofício, porque ausente o objeto que daria ensejo a tal penalidade;

v) ilegalidade da taxa SELIC.

Por fim, ante o exposto, razões de fato e direito, a recorrente pediu seja afastada a presunção de "omissão de receitas", uma vez que claramente demonstrado que as operações praticadas encontram-se lastreadas em documentação hábil e idônea, e julgado totalmente improcedente e insubsistente os autos de infração em referência, afastando-se, por conseguinte, a imposição de valores complementares na modalidade de tributação do SIMPLES NACIONAL referente ao IRPJ, PIS, COFINS, CSLL, IPI e INSS-Contribuição Patronal, da multa e dos juros.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Portanto, conheço do recurso.

A lide versa acerca da exigência do crédito tributário do **SIMPLES NACIONAL, ano-calendário 2010**, lançamento de ofício (Autos de Infração do IRPJ-Simples, IPI-Simples, PIS-Simples, Cofins - Simples, CSLL - Simples e Contribuição Patronal Previdenciária - INSS-Simples, com aplicação de multa de ofício de 75%), em decorrência da imputação das seguintes infrações:

a) omissão de receitas (suprimento de caixa, de numerário pelo sócio ADRIANO JESUS DE RIZZO);

b) insuficiência de recolhimento quanto à receita declarada no SIMPLES NACIONAL (infração reflexa).

Quanto à imputação da infração **omissão de receitas** (suprimento caixa), consta do Relatório Fiscal que o fisco - durante o procedimento de fiscalização -intimou a empresa e o sócio, no sentido de que fosse comprovada a entrega e origem dos recursos .

Primeiro foi intimada a empresa. Em resposta à intimação do fisco, em **12/03/2013**, a empresa fiscalizada FAMA USINAGEM E INDÚSTRIA LTDA assim se pronunciou (e-fl. 1237), *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: EMPRÉSTIMOS DE SÓCIOS:

Em atendimento ao M.P.F. 0910200.2012.00782 para Esclarecimentos relativos aos empréstimos tomados de sócios relativos aos anos de 2008 a 2010 informamos o quanto segue:

Os empréstimos foram efetuados pelo sócio ADRIANO JESUS DE RIZZO, em moeda corrente, no caixa da empresa conforme datas abaixo:

01/2008 - R\$ 120.749,79,

01/2009 - R\$ 150.000,00

02/2009 - R\$ 70.000,00

03/2009 - R\$ 50.000,00

05/2009 - R\$ 60.000,00

12/2009 - R\$ 70.000,00

01/2010 - R\$ 67.000,00

02/2010 - R\$ 5.000,00

03/2010 - R\$ 20.000,00

08/2010 - R\$ 76.000,00

10/2010 - R\$ 405.000,00.

12/2010 - R\$ 310.000,00

Juntamos também contrato de mútuo entre as partes.

(...)

Como visto, a empresa não comprovou o efetivo ingresso do numerário e a origem dos recursos. Apenas citou valores e juntou cópia de instrumento de contrato de mútuo. Porém, exige-se a efetiva entrega e a origem dos recursos.

Na sequência, por último, em **16/03/2013**, foi intimado pelo fisco o sócio ADRIANO JESUS DE RIZZO a fazer comprovação da efetiva entrega e origem desses recursos emprestados (mútuo concedido) à empresa FAMA USINAGEM E INDÚSTRIA LTDA (e-fls. 1638/1640) e o intimado assim se pronunciou em 22/03/2013, juntando cópia do instrumento do contrato de mútuo (empréstimo) - suprimento de numerário em favor da citada empresa - até o limite de R\$ 1.800.000,00 - **de 20/03/2007** (e-fls. 1641/1643):

(...)

Em atendimento ao TERMO DE DILIGÊNCIA FISCAL/SOLICITAÇÃO DE DOCUMENTOS, referente ao M.P.F. 0910200.2013.00272, datado de 13/03/2013 informo o quanto segue:

a) Informo que efetuei empréstimos à empresa FAMA USINAGEM E INDÚSTRIA LTDA, nas seguintes datas e valores

01/2008 - R\$ 120.749,79,

01/2009 - R\$ 150.000,00

02/2009 - R\$ 70.000,00

03/2009 - R\$ 50.000,00

05/2009 - R\$ 60.000,00

12/2009 - R\$ 70.000,00

01/2010 - R\$ 67.000,00

02/2010 - R\$ 5.000,00

03/2010 - R\$ 20.000,00

08/2010 - R\$ 76.000,00

10/2010 - R\$ 405.000,00.

12/2010 - R\$ 310.000,00

Declaro ainda, que até o presente momento a empresa não efetuou qualquer pagamento relativo aos empréstimos acima.

b) Contrato de Mútuo anexo;

c) Os rendimentos que suportam os empréstimos efetuados à minha empresa foram recebidos de diversas pessoas físicas e encontram-se devidamente declarados em minhas declarações de Imposto de Renda de Pessoa Física relativas aos anos de 2008 a 2010.

(...)

Obs: Cópias de DIRPF retificadoras (e-fls. 1662/1674).

O Sr. ADRIANO JESUS DE RIZZO, sócio-diretor da empresa limitou-se a fazer a juntada de cópia do instrumento de contrato de mútuo concedido à atuada FAMA USINAGEM E INDÚSTRIA LTDA e juntada de cópia de suas declarações (DIRPF).

Ora, são elementos de prova são insuficientes.

É necessário comprovar a efetiva entrega do numerário à empresa, não basta apenas comprovar capacidade financeira do mutante sócio.

Assim, como demonstrado, não houve - durante o procedimento de fiscalização - a comprovação da origem e da efetiva entrega do numerário, pois o valor teria sido disponibilizado em espécie à empresa, dinheiro vivo (*cash*).

Ou seja, faltou - por parte da empresa e pelo sócio - a comprovação da entrega efetiva e da origem dos recursos. Por isso, da imputação da infração omissão de receitas (suprimento de caixa, de numerário, sem comprovação da origem e da entrega efetiva dos recursos) quanto ano-calendário 2010, período de apuração objeto do lançamento fiscal.

Nesse sentido, transcrevo a conclusão da fiscalização constante do Relatório Fiscal (e-fls. 1677/), parte integrante do lançamento fiscal:

(...)

Nos termos do Decreto 3.724 de 10/01/2001, alterado pelo Decreto 6.104, de 30/04/2007 foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - número nº 0910200.2012.00782, do qual o contribuinte foi regularmente cientificado em data de 06/07/2012, através do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF.

(...)

10. Em 21/12/2012, após ter sido constatado por esta fiscalização, prestações de serviços contabilizadas de forma genérica e existência de empréstimos, em espécie, tomados de empresa cliente e de sócios, a empresa foi intimada para, no

prazo de 20 dias, apresentar demonstrativo de custos de produção separados entre produção própria e para terceiros e apresentação de documentos comprobatórios relativos aos empréstimos tomados da empresa cliente e de sócio.

(...)

*16. Em 12/03/2013 o contribuinte traz correspondência esclarecendo que os empréstimos tomados dos sócios ocorrem apenas com o sócio **Adriano Jesus de Rizzo**, em moeda corrente, no caixa da empresa, relacionando os valores emprestados e juntando um contrato de mútuo.*

17. Em 18/03/2013 o contribuinte foi cientificado de nova Intimação para, no prazo de 05 dias úteis informar e, sendo o caso, apresentar documentos hábeis, relativos à quitação total ou parcial dos empréstimos obtidos com o sócio.

Em 22/03/2013 o contribuinte apresentou esclarecimento informando que até aquela data não havia efetuado qualquer pagamento dos empréstimos tomados do sócio.

19. Paralelamente foi aberta Diligência Vinculada na pessoa física do sócio Adriano Jesus de Rizzo onde de início, foi constatado que não possuía bens, direitos ou rendas suficientes para o empréstimo declarado, conforme dados obtidos em suas declarações originais de Imposto de Renda.

Somente após iniciado o procedimento fiscal junto à empresa, da qual é sócio-administrador e, inclusive, após ter-se intimado a mesma a comprovar com documentos hábeis, a efetivação do empréstimo, o Sr. Adriano, em 07/03/2013, providenciou retificação de suas declarações de imposto de renda e passou a declarar rendimentos compatíveis com o empréstimo à empresa, bem como lançar o empréstimo em sua relação de bens e direitos.

21. Em 16/03/2013, o sr. Adriano foi intimado para confirmação da existência e condições do empréstimo sendo que, em 22/03/2013, confirmou a concessão de empréstimo. No entanto, nada apresentou quanto à origem dos valores informados como recebidos de pessoas físicas em suas declarações de imposto de renda, não identificando os pagantes, nem os motivos dos recebimentos e não apresentando qualquer documento comprobatório do alegado.

22. No decurso da presente ação fiscal constatou-se que a empresa deixou de informar a totalidade de suas receitas na Declaração Anual obrigatória para integrantes do sistema tributário SIMPLES da Lei Complementar 123/2006.

*23. Tal constatação deu-se pelo **comparativo entre as receitas informadas na declaração anual (DASN ano-calendário 2010) e as receitas apuradas através de verificações contábeis e documentais, no caso, contabilização de empréstimo obtido de***

sócio, para o qual não foram apresentados documentos de origem, regulares e suficientes para a sua devida comprovação.

24. *As declarações e documentos apresentados não servem para comprovação pois que:*

a) não foram apresentados recibos, cheques descontados ou qualquer comprovação da movimentação física dos valores;

b) o contrato de mútuo apresentado não se encontra registrado em cartório de títulos e documentos, não sendo possível comprovar a sua efetiva data de lavratura (também possui prazo de quitação indeterminado);

*c) A retificação da Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física ano-calendário 2010, do Sr. Adriano, **não pode ser considerada pois ocorreu após o início do procedimento fiscal na empresa, portanto, já se encontrava fora do período de espontaneidade;***

d) Ainda que pudesse ser aceita no que se refere à data de sua retificação, não poderia ser aceita por tratar-se de origem não comprovada, ou seja, em última instância, não há comprovação que o sócio recebeu dinheiro de pessoas físicas nem que possuía condições financeiras para efetuar o empréstimo;

e) A sequência de fatos demonstra que a retificação da Declaração de Imposto de Renda do sócio foi produzida com a única finalidade de dar suporte financeiro ao empréstimo contabilizado;

f) Por acréscimo, note-se que ambos, empresa e sócio, declararam que não havia sido quitada nenhuma parcela de empréstimo; no entanto, há um pagamento de R\$100.000,00 lançado na contabilidade, na data de 31/12/2010;

25. *Deve-se considerar que o início do procedimento fiscal retira do sujeito passivo, de imediato, a espontaneidade para atos relativos ao objeto da ação fiscal. O óbice à espontaneidade é extensiva aos terceiros envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas, independentemente de intimação específica, conforme Decreto n. 70.235/1972:*

Art. 7º. O procedimento fiscal tem início com:

I- o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II- a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III- o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas."

26. Deve-se também considerar o disposto no artigo 34 da Lei Complementar 123/2006:

"Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional. "

27. Por outro lado, o Regulamento do Imposto de Renda - RIR - Decreto 3.000/99 esclarece que:

"Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

(...)

A infração omissão de receitas (suprimento de caixa) - art. 282 do RIR/99 - encerra presunção legal. Isso quer dizer que o ônus de comprovar que não houve omissão de receitas é da recorrente, pois a presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova.

Na instância *a quo* e nesta instância recursal, o sujeito não produziu prova do ingresso efetivo de numerário (suprimento de caixa) e da origem dos recursos.

Especificamente sobre a presunção legal aqui discutida, Higuchi leciona:

Os suprimentos de Caixa cuja origem dos recursos não for devidamente comprovada são tributados como receitas omitidas da própria empresa. Quando a pessoa jurídica paga duplicatas com recursos provenientes de receitas omitidas e contabiliza os pagamentos terá necessidade de contabilizar a entrada de dinheiro no conta Caixa, porque, do contrário, o seu saldo ficaria credor. Essa contabilização, denominada suprimentos de Caixa, poderá ter como contrapartida a conta dos sócios ou capital. Qualquer que seja a contrapartida dos lançamentos, os suprimentos de caixa devem ser comprovados com documentação idônea e coincidente em datas e valores. (Imposto de Renda das Empresas. Interpretação e Prática. 29ª Ed. São Paulo: Editora do Autor, 2004, p.600).

Nesse sentido também são os precedentes do CARF, cujas ementas de acórdãos transcrevo, a título ilustrativo:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES Ano-calendário:2005. (...). OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE CAIXA POR ADMINISTRADORES OU

SÓCIOS. No caso de suprimentos de caixa realizados por administradores ou sócios, cabe ao contribuinte apresentar prova não apenas da origem, mas também da efetiva entrega dos recursos à empresa. Do contrário, fica configurada a prática de omissão de receitas, por presunção legal. (...) (Acórdão nº 1802-002.227–2ª Turma Especial, sessão de 29/07/2014, Relator José de Oliveira Ferraz Corrêa).

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES Exercício:200. (...). SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO. O suprimento de caixa proveniente de empréstimo de pessoa ligada deve ser evidenciado por documentação que comprove o desembolso e a efetiva entrega do numerário coincidentes em datas e valores, bem como a existência de disponibilidade de recursos do mutuante para suportar a operação. (Acórdão nº 1801-001.713–1ª Turma Especial, sessão de 05/11/2013, Carmen Ferreira Saraiva - Relatora).

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E ENTREGA DOS RECURSOS. Na hipótese de suprimento de numerário, cabe ao sujeito passivo comprovar, com documentos hábeis e idôneos coincidentes em data e valor, o efetivo ingresso dos recursos no caixa da empresa e de origem ou fonte estranha à sociedade, presumindo-se, quando não produzida tal prova, que os recursos provieram de receita omitida, não registrada na sua escrituração contábil e fiscal. (Acórdão nº 1802-001.320–2ª Turma Especial, sessão de 07/08/2012, Relator Nelso Kichel).

NULIDADE DOS LANÇAMENTOS — PRESUNÇÕES. O ordenamento jurídico tributário pode estabelecer, dentro de certos limites presunções, inclusive absolutas, ou mesmo ficções. A questão vertente não é de presunção extraída diretamente pela autoridade fiscal, de presunção hominis, mas de presunção legal relativa. Os pressupostos para a aplicação da presunção legal, relativa, foram concretizados os sócios foram previamente intimados a esclarecer e a comprovar a efetividade e a origem dos suprimentos de caixa escriturados na contribuinte.

SUPRIMENTOS DE CAIXA POR SÓCIOS EFETIVIDADE E ORIGEM. Suprimento de caixa de efetividade e origem incomprovadas é "irmão" de saldo credor de caixa: em ambos os casos procura-se acobertar omissão de receitas pretérita — sem o suprimento de caixa pode-se inclusive a chegar a um saldo credor de caixa; intenta-se deixar de expor o saldo credor de caixa por lançamento a débito no caixa contra alguma exigibilidade (inclusive capital social). Cópias das DIRPF dos sócios a demonstrar que eles possuíam recursos para o suprimento de caixa integralização de capital — são insuficientes para a comprovação da efetividade e da origem do suprimento de caixa feito supostamente em numerário; o mesmo se diga quanto a cópia de DIRPF e recibo emitido pela

recorrente, para suposto empréstimo feito pelo sócio à contribuinte. Nesses casos, meio de prova seriam dados de fato de terceiro. (Ac. 110300.286, sessão de 30/08/2010, Relator Marcos Shiguo Takata).

SUPRIMENTO DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. PROVA DA ORIGEM E ENTREGA. Na hipótese de suprimento de numerário, cabe à pessoa jurídica provar, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valor, o efetivo ingresso no caixa da empresa, e a sua origem de fonte estranha à sociedade, presumindo-se, quando não for produzida essa prova, que os recursos provieram de receita omitida na escrituração. (Ac. nº 1803-01353, sessão de 13/06/2012, Relator Sérgio Rodrigues Mendes).

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO. O suprimento de caixa por numerário proveniente de empréstimo de sócio deverá ser comprovado por documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor com os registros contábeis. (Ac. nº180300.761, sessão de 16/12/2010, Relatora Selene Ferreira de Moraes).

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. Prevalece a presunção legal de omissão de receitas se a contribuinte não faz prova de sua impro-cedência. (Ac. nº 1301 000.447, sessão de 12/11/2010, Relator Paulo Jackson da Silva Lucas).

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO INCOMPROVADOS. ADIANTAMENTOS PARA AUMENTO DE CAPITAL. Se a empresa não logra comprovar a origem e o efetivo ingresso, no caixa, dos recursos registrados contabilmente como Adiantamento de Sócios para futuro aumento de capital, aplica-se o artigo 282 do RIR/99 em relação à omissão de receitas. (Ac. 120200.419, sessão de 10/11/2010, Relatora Nereida de Miranda Finamore Horta).

SALDO CREDOR DE CAIXA. OMISSÃO DE RECEITA. A falta de comprovação da origem e da efetiva entrega de numerários a título de empréstimo de sócio autoriza a exclusão desses valores na recomposição do saldo da conta Caixa. Irrelevante que o sócio tivesse, na ocasião, capacidade econômica e financeira para suportar os alegados suprimentos. Apurado saldo credor, presume-se ter havido omissão de receitas em montante equivalente. (Ac. nº 130200.054, sessão de 27/08/2009, Relator Irineu Bianchi).

OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADO. SALDO CREDOR DE CAIXA. Os suprimentos de caixa ou empréstimos lançados sem respaldo em documentação que demonstre inequivocamente a origem e a efetiva entrada de recursos e que a conta caixa sem esse aporte gere saldo credor de caixa são considerados omissão de

receitas.(Ac. nº 120100.076, sessão de 14/05/2009, Relator Antônio Bezerra Neto).

OMISSÃO DE RECEITAS SALDO CREDOR DE CAIXA — FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS — SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO — NÃO COMPROVADA SITUAÇÃO ELISIVA DA PRESUNÇÃO SUBSISTE O LANÇAMENTO. Não tendo a empresa, durante todo o processo, produzido qualquer prova do fato modificativo, impeditivo ou extintivo da pretensão fazendária, notadamente no sentido de afastar a apuração do saldo credor de caixa e/ou o suprimento de numerário, bem como os pagamentos não escriturados, subsiste a presunção de omissão de receitas.(Ac. nº 180300.076, sessão de 28/05/2009, Relator Luciano Inocêncio dos Santos).

Como já dito, nesta instância recursal ordinária de julgamento a recorrente não produziu prova hábil, idônea, cabal, para arrostar, afastar a infração omissão de receitas.

No caso de suprimento de numerário, a recorrente, por exemplo, deveria juntar aos autos cópia de cheque emitido pelo sócio pessoa física, com coincidência ou identidade de valores e datas entre os lançamentos contábeis e as saídas de numerário da conta corrente do sócio (extrato bancário). Entretanto, nenhuma prova nesse sentido produziu a recorrente bem como o sócio-diretor mutuante.

Aplicação da SÚMULA CARF 95, cujo verbete reza:

A presunção de omissão de receitas caracterizada pelo fornecimento de recursos de caixa à sociedade por administradores, sócios de sociedades de pessoas, ou pelo administrador da companhia, somente é elidida com a demonstração cumulativa da origem e da efetividade da entrega dos recursos.

Por conseguinte não há reparo a fazer na decisão recorrida quanto à infração imputada Omissão de Receita (suprimento de caixa) e quanto à infração reflexa, pois a recorrente não comprovou a efetiva entrega do numerário pelo sócio, bem como a origem dos recursos, devendo ser mantida a decisão *a quo*.

Mantém-se a multa de ofício de 75%, aplicada em atividade repressiva de fiscalização (investigação externa), como decorrência das infrações imputadas. Trata-se de multa de ofício aplicada no seu patamar mínimo (75%) pela falta de pagamento dos tributos do SIMPLES Nacional, em face das infrações apuradas e sancionadas.

Mantém-se também os juros de mora, matéria sumulada.

Súmula CARF nº 4

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 5

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Por tudo que foi exposto, voto para conhecer do recurso e, no mérito, negar provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel