



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

**Processo n°** 15758.000317/2009-15  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1801-002.093 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 27 de agosto de 2014  
**Matéria** SIMPLES - Auto de Infração - Omissão de Receitas/Omissão de Compras  
**Recorrente** RIVIERA DOCERIA E BOMBONIERE LTDA - ME  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. PAGAMENTOS/COMPRAS NÃO ESCRITURADAS.

A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica caracterizam omissão de receita.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

Nos casos de lançamento tributário por presunção legal, o ônus da prova inverte-se e passa ao contribuinte fiscalizado a responsabilidade por descaracterizar o ilícito tributário.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2004

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(Súmula n° 02 do CARF)

MULTA DE OFÍCIO. DESCABIMENTO. NATUREZA CONFISCATÓRIA.

Não pode órgão integrante do Poder Executivo deixar de aplicar penalidade prevista em lei em vigor, cuja inconstitucionalidade não foi reconhecida pelo STF.

(Súmula n° 02 do CARF)

SÚMULAS. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF (artigo 72 do Anexo II do Ricarf).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich– Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Cristiane Silva Costa, Neudson Cavalcante Albuquerque, Alexandre Fernandes Limiro, Fernando Daniel de Moura Fonseca e Ana de Barros Fernandes Wipprich.

## Relatório

A empresa recorre do Acórdão nº 04-32.399/13 exarado pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Campo Grande/MS, e-fls. 315 a 317, que decidiu julgar procedentes os lançamentos tributários consubstanciados nos Autos de Infração lavrados para as exigências de IRPJ, CSLL, PIS, Cofins, INSS, apurados pelo regime de tributação do Simples, relativos aos meses do ano-calendário de 2005, por constatada omissão de receitas caracterizadas por pagamentos efetuados com recursos estranhos à escrituração contábil e insuficiência de recolhimento dos tributos, em face à mudança de alíquota do Simples, por causa do acréscimo do faturamento, incluídos os acréscimos legais regulares - e-fls. 226 a 268.

Aproveito trechos do relatório e voto do aresto vergastado para historiar os fatos:

“[...]”

A impugnação aos autos de infração, protocolada em 8 de setembro de 2009, conforme carimbo apostado em sua primeira página (parte superior direita), foi juntada às fls. 283 a 289. Nela foi alegado, em apertada síntese, que:

- a) não há provas da omissão de receitas;
- b) não foram apresentadas pelos fornecedores da autuada, Chocolates Garoto S/A e Ind. de Chocolates Munik Ltda., nenhuma prova hábil a imputar a existência de relação mercantil entre estas e a impugnante;
- c) na pior das hipóteses poderia ter havido falta de escrituração de compras, que não configura "omissão de receitas".

[...]”

Ao final, a impugnante requer sejam anulados os autos de infração.

[...]

Voto

[...]

Omissão de receitas.

A atuada faz um arazoado alegando a falta de provas quanto ao seu relacionamento comercial com duas fornecedoras. Também que, mesmo que provada esta e as operações com elas efetuadas, teria havido, no máximo, omissão de escrituração de compras e não omissão de receitas.

Como pode ser visto nos autos, as duas fornecedoras, Chocolates Garoto S/A e Ind. de Chocolates Munik Ltda., foram devidamente intimadas e informaram todas as operações de vendas efetuadas para a impugnante, inclusive fornecendo os valores recebidos desta, mediante planilhas.

Além disso, forneceram cópias de Notas Fiscais e de boletos pagos.

Relativamente às Notas Fiscais emitidas pelas fornecedoras, diferentemente do que alega a impugnante, possuem o canhoto assinado pela pessoa que recebeu as mercadorias. Salienta-se, também, que as mesmas pessoas que assinaram os canhotos das Notas Fiscais de uma delas, também assinaram os da outra. Para tanto, basta comparar diversas folhas dos autos que contêm cópias dessas notas e canhotos: fls. 54, 55, 56, 59 e 62 (Notas Fiscais da Munik) com as fls. 172, 173, 174, 175, 176, 177, 178, 179, 180, 182, 183, 186, 187, 188 e 189 (Notas Fiscais da Garoto), bem como a fl. 60 (Nota Fiscal da Munik) com as fls. 181 e 185 (Notas Fiscais da Garoto).

Além disso, duas fornecedoras, uma delas conhecida nacionalmente, apresentaram documentos fiscais e planilhas, afirmando terem efetuado vendas à impugnante, que se limitou a contradizer tais afirmações sem apresentar sequer prova de eventual interpelação judicial delas.

Quanto à falta de escrituração de pagamentos, esse fato faz presumir a omissão de receitas, nos termos do art. 281 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99) abaixo transcrito, que foi editado com base nos dispositivos legais indicados:

*Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):*

[...]

*II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;*

[...]"

A empresa interpôs tempestivamente<sup>1</sup> o Recurso de e-fls. 325 a 335, reiterando os termos da defesa exordial, negando que adquiriu produtos comercializados pelas fornecedoras circularizadas pela fiscalização, no caso, Chocolates Garoto S/A e Ind. De Chocolates Munik Ltda.

Acusa os lançamentos tributários de insubsistentes por carência de provas e contesta a multa por seu caráter confiscatório e desproporcionalidade.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

## Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich, Relatora

Conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo.

Constata-se do exame dos Autos de Infração e Termo de Verificações Fiscal acostados aos presentes autos que a tributação erguida fundamentou-se, precipuamente, no artigo 40 da Lei nº 9.430/96, que dispõe:

*Omissão de Receita*

*Falta de Escrituração de Pagamentos*

*Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.*

A empresa intimada a apresentar a contabilidade, exibiu à fiscalização os Livros Caixa, Registro de Entradas e Registro de Saídas.

A auditoria intimou fornecedores da empresa fiscalizada, realizando o cruzamento entre os produtos vendidos por dois fornecedores – Chocolates Garoto S/A, CNPJ 28.053.619/0016-60 e 28.053.619/0017-40, e Ind. De Chocolates Munik Ltda., CNPJ 47.269.568/0001-76 – e o Livro de Registro de Entradas de Mercadorias.

Assim está explicitado no Termo de Verificações Fiscais, sobre o procedimento da fiscalização – e-fls. 272 a 276:

“[...]”

De posse da documentação apresentada pelos fornecedores, confrontamos as informações com o livro Registro de Entradas da fiscalizada, eliminando as notas fiscais devidamente escrituradas.

Elaboramos planilha contendo as notas fiscais não lançadas no livro próprio, e em 26/03/2009 (fls. ) intimamos a empresa a:

"a) Esclarecer o motivo das Notas Fiscais emitidas por Chocolates Garoto S/A, CNPJ 28.053.619/0016-60 e 28.053.619/0017-40, e Ind. de Chocolates Munik Ltda., CNPJ 47.269.568/0001-76, durante o ano calendário de 2005, conforme planilhas anexas, não terem sido escrituradas no Livro de Registro de Entradas de Mercadorias;

b) Comprovar a origem de recursos utilizados para o pagamento das referidas compras."

[...]

Como se pode observar, a fiscalizada não logrou esclarecer nem justificar o solicitado na intimação.

Assim, reentimamos a mesma em 29/04/2009 (fls.113) a:

[...]

Em 11/05/2009 recebemos os comprovantes entregues pelo fornecedor Ind. d e Chocolates Munik Ltda.

Em 26/05/2009 o fornecedor Chocolates Garoto S/A enviou os comprovantes solicitados.

Em 18/06/2009 enviou planilha identificando os principais pagamentos efetuados pela empresa fiscalizada RIVIERA.

#### A2) ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELOS FORNECEDORES

De posse das informações e documentos obtidos j u n t o s aos fornecedores, elaboramos planilha demonstrativa, parte integrante deste Termo, contendo os valores escriturados nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, e as compras efetuadas.

[...]

Os valores das compras informados na DIPJ 2006, e aqueles escriturados nos livros da contribuinte são significativamente inferiores aos informados pelos seus fornecedores.

#### A3) IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS

Constata-se que a empresa não logrou provar que não cometeu o ilícito tributário, nem tampouco justificar o porque de não haver registrado as compras apuradas conforme acima descrito.

Por outro lado, em face da farta documentação obtida junto aos fornecedores da RIVIERA, resta provado que a fiscalizada efetuou compras e respectivos pagamentos regularmente durante o ano calendário objeto do trabalho fiscal. Fica claro e evidente que a omissão de receitas está evidenciada pelos pagamentos de compras de mercadorias para revenda com recursos financeiros estranhos à escrituração contábil.

[...]"

As Notas Fiscais fornecidas pelos fornecedores foram devidamente acostadas aos autos, pois, e ensejaram os demonstrativos elaborados pela fiscalização de pagamentos não escriturados na contabilidade apresentada pela fiscalizada e que constituíram a matéria tributada, por presunção estabelecida em norma tributária de omissão de receitas.

A recorrente foi intimada e re-intimada no procedimento de auditoria fiscal a esclarecer com quais recursos havia comprado as referidas mercadorias, não logrando êxito em comprovar a origem dos recursos, confirmando a presunção legal.

As presunções legais vêm expressas na lei tributária. O próprio legislador destaca situações especiais nas quais os indícios pressupõem a ocorrência do fato gerador, no

caso, a obtenção de receita. São situações que de tão excepcionais denunciam o ilícito tributário.

Situação deveras conhecida, semelhante à ora analisada, é a constatação do saldo credor do caixa – esta situação é materialmente impossível de ocorrer: se a pessoa jurídica não possui dinheiro em caixa, não poderá fazer o pagamento de despesas. Como pode, então, registrar a contabilidade que a despesa foi paga, sem o respectivo numerário?

A situação é tão absurda, que a norma tributária presume o óbvio: em algum momento houve a omissão de receitas. A norma tributária se incumbe de declarar o indício da omissão: é o saldo credor do caixa.

Semelhantemente ocorre com o artigo 40 da Lei nº 9.430/96.

A entrada de mercadorias no estabelecimento comercial sem a correlata escrituração evidencia a utilização de recursos que transitam à margem dos registros contábeis.

A simples alegação de que foram compradas para terceiros, com empréstimo do nome, ou com recursos de empréstimos não contabilizados, ou seja, sem os elementos correspondentes comprobatórios, documentação idônea e hábil (ou seja compatível com datas e valores) não servem para ilidir a tributação realizada.

Não há que se falar em acréscimo patrimonial real, mas presume-se a omissão de receitas, já que o contribuinte não comprova que a origem daqueles valores que pagaram efetivamente as notas Fiscais emitidas em seu favor são diversos da obtenção de receita advinda da atividade empresarial, evadida, pois, da tributação.

As presunções legais, pois, surgem de situações nas quais, com tranqüilidade, os indícios denotam a ocorrência do ilícito tributário.

E a autoridade fiscal colheu as provas dos indícios enunciados na norma tributária: os pagamentos não escriturados, as omissões em compras – não da presunção, em si, pois esta já está declarada como ilícito, pela própria norma.

A presunção, por conseguinte, ergue-se sobre indícios que devem ser devidamente e fartamente provados, como no presente lançamento.

Vale a pena transcrever o artigo 239 do CPP, que conceitua indício:

*Art.239.Considera-se indício a circunstância conhecida e provada, que, tendo relação com o fato, autorize, por indução, concluir-se a existência de outra ou outras circunstâncias.*

Este *link* entre os indícios e o fato tributariamente relevante é fornecido pela norma tributária: compras com recursos estranhos à contabilidade ⇒ omissão de receitas; saldo credor de caixa ⇒ omissão de receitas; passivo fictício ⇒ omissão de receitas, e assim por diante.

As presunções enunciadas na norma tributária não são absolutas (*juris et juris*). São presunções legais relativas (*juris tantum*) o que significa que comportam provas em contrário. Estas provas deverão ser apresentadas pelo contribuinte e a própria norma traz esta condição expressa em seu bojo, pois foge à regra geral relativa ao ônus da prova (pertinente ao fisco).

A propósito, o artigo 40 não traz qualquer inovação ao ordenamento jurídico quanto à inversão do ônus da prova. Em todos os casos em que a lei expressamente declare a presunção, o ônus da prova é invertido e, na seara tributária, há muitos casos de presunções legais.

Assim dispõem os artigos 924 e 925 do RIR/99:

*Ônus da Prova*

*Art.924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §2º).*

*Inversão do Ônus da Prova*

*Art.925.O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §3º).*

Ao contrário do alegado pela recorrente, consoante já destacado no acórdão recorrido, as provas do ilícito tributário constam dos autos (Volume II) e são suficientes para comprovar as compras efetuadas pela recorrentes e deixadas à margem da escrituração fiscal.

Destarte, verifica-se que a autoridade fiscal pautou-se em estrita observância às normas legais vigentes não havendo qualquer reparo a fazer nos lançamentos tributários realizados.

No que respeita às arguições de inconstitucionalidade das normas tributárias em vigência, que ferem princípios como da capacidade contributiva, da proporcionalidade e/ou tem efeito confiscatório, é defeso a este colegiado administrativo de julgamento se pronunciar sobre o assunto, sendo mansa e pacífica a jurisprudência firmada neste sentido, conforme se depreende da Súmula n. 02 recepcionada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, editada pelo então Primeiro Conselho de Contribuintes:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Tratando-se de matéria sumulada por este órgão, fica vedado a esta turma divergir do enunciado, nos termos do artigo 72, *caput*, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Ricarf (Portaria MF nº 256/09):

*Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.*

No mais, adoto as razões de decidir da Turma Julgadora de Primeira Instância por não confrontadas pontualmente pela recorrente.

Por todo o exposto, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich

CÓPIA