



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

**Processo n°** 18471.001443/2008-01  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-003.288 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de julho de 2018  
**Matéria** OMISSÃO DE RECEITAS - CARTÕES DE CRÉDITO  
**Recorrente** OXIDE COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA  
**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 RECEITA.

A diferença entre as receitas declaradas e as vendas realizadas advindas de operações com cartões de crédito fica sujeita a lançamento de ofício, de acordo com o regime de tributação a que estiver sujeita a pessoa jurídica.

REGIME DE CONTABILIZAÇÃO

No que concerne à determinação da receita bruta pelo regime de caixa ou de competência, não o desonera de demonstrar que efetivamente contabilizou os valores apontados como omissão na forma do regime adotado. Alegar sem demonstrar o alegado é insuficiente para se contrapor ao que foi autuado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:

Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Paulo Mateus Ciccone.

## Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 14ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - RJ, que julgou IMPROCEDENTE a impugnação do contribuinte acima mencionado, ora recorrente.

### Da autuação:

O presente processo versa sobre autos de infração relativos aos Simples Federal, referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2005, acrescidos de multa de ofício simples e mais os encargos moratórios de atualização.

As autuações fiscais envolvem o montante de R\$ 71.932,64, entre principal, multa e juros corrigidos até julho/2008. Em essência, decorreram de valores recebidos via cartão de crédito, conforme informações obtidas junto às administradoras via DECREDE - Declaração de Operações com Cartões de Crédito, o que ensejou o lançamento fiscal, mantida a recorrente na condição de optante do Simples-Federal.

Abaixo, por bem retratar, transcrevo da decisão *a quo*, os detalhes que fundamentarem a autuação fiscal:

Trata-se de auto de infração relativo ao ano calendário 2005 por meio do qual exige-se do interessado acima qualificado os seguintes tributos, devidamente acrescidos de multa de ofício e encargos moratórios:

- 1.1. IRPJ – SIMPLES (fl. 90);
- 1.2. Contribuição para o PIS – SIMPLES (fl. 109);
- 1.3. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – SIMPLES (fl. 117);
- 1.4. Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS - SIMPLES (fl. 125)
- 1.5. Contribuição para a Seguridade Social – INSS – SIMPLES (fl. 133).

2. O Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fls. 86 e 87) estabelece uma comparação entre as receitas mensais apuradas com base nos repasses de cartões de crédito (Visanet, Redecard e BankPar- American) à autuada e o que por ela fora declarado como receita (planilhas à fl. 87 e demonstrativos dos cartões de crédito às fls. 31 a 76), intimando a empresa a justificar as diferenças sob pena de lavratura de auto de infração.

3. No Termo de Verificação Fiscal (fl. 88 e 89), consigna a auditoria que não houve justificativa dentro do prazo estabelecido no Termo de Constatação e Intimação nem solicitação de prazo adicional para fazê-lo, o que levou à lavratura do auto de infração em tela.

4. Para cada um dos tributos apontados no item 1 acima, houve apurações com base em Omissão de Receitas (Receitas não Escrituradas) e em Insuficiência de Recolhimento, com os respectivos fundamentos legais expressos para cada caso.

### **Da Impugnação:**

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

5. O autuado foi intimado pessoalmente em 10/07/2008, conforme verifica-se às fls. 90, 109, 117, 125 e 133, tendo ingressado com defesa juntada às fls. 160 a 204, protocolada em 08/08/2008.

6. A peça impugnatória concentra-se nas fls. 160 a 171, tendo sido assinada pelo sócio-gerente.

7. Insurge-se contra o que entendeu ser uma presunção inadequada da auditoria no que tange a omissão de receitas. Atém-se ao fato de que a fiscalização apurou a suposta omissão com base no regime de caixa (recebimentos ou repasses das operadoras de cartão) enquanto a empresa utiliza o regime de competência para fazer a sua escrituração contábil e declaração de receitas. Consigna que se o Fisco tivesse utilizado o mesmo critério da empresa para realizar a apuração, inexisteriam diferenças.

8. Afirma que é uma faculdade conferida a empresa realizar sua escrituração pelo regime de caixa ou de competência e não é possível à autoridade fiscal ignorar a escolha feita pela impugnante, o que distorce a realidade dos fatos. Remete ao anexo de sua defesa, entendendo que as cópias de seu Livro Diário comprovariam a adoção do regime de competência, onde as receitas foram contabilizadas pela emissão de notas ou cupons fiscais na época das vendas.

9. Aduz que não há previsão legal para a tributação firmada pelo auto de infração, uma vez que a Fiscalização teria a intenção de mencionar e caracterizar uma “Presunção de Omissão de Receita”, apesar de não ter utilizado diretamente esta expressão e que a diferença entre os valores repassados pelas operadoras de cartões e a receita declarada não se enquadra em nenhuma das previsões de Presunção de Omissão de Receita dispostas nos arts. 281 a 287 do RIR. Neste escopo, ressalta os princípios da estrita legalidade e da tipicidade cerrada, que teriam sido inobservados pela auditoria.

10. No que concerne ao levantamento sob o título de Insuficiência de Recolhimento, afirma que não houve como identificar o que foi apontado como irregularidade pelo agente fiscal e, diante dessa falta de informação, alega violação do direito de defesa, o que tornaria o auto de infração nulo.

### **Da decisão da DRJ:**

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, entendeu por dar negar provimento integral à impugnação do contribuinte, por unanimidade.

A ementa da decisão é a seguinte:

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

Ano-calendário: 2005

#### OMISSÃO DE RECEITA.

A diferença entre as receitas declaradas e as vendas realizadas advindas de operações com cartões de crédito fica sujeita a lançamento de ofício, de acordo com o regime de tributação a que estiver sujeita a pessoa jurídica.

#### REGIME DE CONTABILIZAÇÃO

A faculdade conferida ao optante do SIMPLES no que concerne a determinação da receita bruta pelo regime de caixa ou de competência, não o desonera de demonstrar que efetivamente contabilizou os valores apontados como omissão na forma do regime adotado.

#### INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Constatada a alteração dos percentuais aplicáveis sobre a receita bruta acumulada na apuração do SIMPLES, em face da adição da receita omitida à declarada, é cabível a exigência por insuficiência de recolhimento.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para dar guarida a sua decisão final:

- a alegação de que se a fiscalização apropriasse pelo regime de competência os valores repassados pelas administradoras de cartão de crédito não acarretaria diferenças, foi rechaçado, pois além de não ser demonstrado, seria pouco provável pela análise feita nos valores repassados e os parcelamentos das vendas. Além do mais, todas as vendas realizadas são contabilizadas contra a conta caixa, ou seja, todos foram considerados como recebidos "a vista";

- a alegação da não observância do princípio da tipicidade cerrada não prospera, pois ele se concentra na previsão legal para os aspectos material, temporal, espacial, pessoal e quantitativo, o que não alcançaria o método utilizado pela apuração ou os documentos e elementos que possam ser utilizados para provar a ocorrência do fato imponible;

- quanto as alegações de cerceamento de defesa por conta da infração não descrita da insuficiência de recolhimento, não prosperam, pois estão descritos sim no contexto do termo de verificação fiscal, e decorrem da alteração da alíquota aplicável, considerando-se as novas receitas outrora omitidas.

#### **Do Recurso Voluntário:**

Tomando ciência da decisão *a quo* em 19/11/2010, a recorrente apresentou recurso voluntário em 16/12/2010, ou seja, tempestivamente.

Na sua peça recursal, praticamente repisa os mesmos elementos e argumentos da sua peça impugnatória, quais sejam, em apertada síntese:

- não houve manifestação quanto ao pedido de diligência na sua peça impugnatória, o que acarretaria nulidade;

- quanto ao regime de contabilização, a forma de apuração da base tributável é que foi totalmente equivocada; que se vale do regime de competência para apurar suas receitas, e o correto seria apurar as vendas dos cartões também pelo regime de competência para haver o devido confronto de valores.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges - Relator

O recurso voluntário apresentado foi tempestivo, e atendeu os demais pressupostos para sua admissibilidade, do qual conheço.

### *Da síntese dos fatos:*

O presente processo versa sobre autos de infração de impostos e contribuições sob a sistemática de recolhimento do Simples-Federal, e decorrem de valores apurados via informações das administradoras de cartão de crédito, inicialmente apresentados via DECRED, que foram cotejados com suas receitas declaradas. Durante o procedimento fiscal foi intimado a justificar os valores, o que não o fez, identificando-se diferença entre o declarado espontaneamente e o apurado durante o procedimento fiscal. Por conseguinte foi autuado em R\$ 71.932,64 (impostos+multa+juros), sendo aplicada a multa simples.

Na peça impugnatória entende a presunção inadequada, e que a autuação se deu pelo regime de caixa - repasses das operadores de cartão, enquanto se vale do regime de competência. A presunção de omissão de receitas adotada, pela diferença, não tem previsão legal no RIR/1999, o que ofenderia os princípios da estrita legalidade e da tipicidade cerrada. A infração sob o título de insuficiência de recolhimento não foi descrita o que impossibilitaria sua defesa.

A instância *a quo* decidiu que a alegação de regime aplicável, o de caixa é o adotado pela recorrente, já que lança todas as vendas na conta caixa, e além do mais, não demonstrou a alegação que se se adotasse o regime de competência na autuação fiscal, não haveria diferenças, o que também foi analisado e se entendeu pouco provável. As alegações de não observância do princípio da tipicidade cerrada não alcança o método para apuração. E não houve cerceamento de defesa quanto à infração por insuficiência de recolhimento, pois estaria descrita no contexto do termo de verificação fiscal.

Na peça recursal repisa a mesma linha argumentativa da sua peça impugnatória, ressaltando-se que não houve manifestação quanto a pedido de diligência formulado, e que o regime de contabilização que adota é o de competência, e por conseguinte, os valores de repasses de cartões de crédito deveria ser também pelo regime de competência.

### *Das questões suscitadas na peça recursal*

*- Preliminar - nulidade - da manifestação do pedido de diligência na decisão a quo*

Alega a recorrente que não houve manifestação quanto ao pedido de diligência na sua peça impugnatória, o que acarretaria nulidade do julgamento *a quo*.

Cabe ressaltar que na decisão *a quo* não há realmente nenhuma manifestação a um eventual pedido de diligência. Contudo, analisando-se a peça impugnatória, este pedido de diligência evocado pela recorrente como não manifestado, está, então, muito incidental, após tentar alegar que se comparasse os valores recebidos pelos cartões de crédito dentro do regime de competência, não haveria diferenças a apontar, conforme transcrevo abaixo:

*Em função de todo o exposto, resta claro que a Impugnante contabiliza como receita suas vendas e não seus recebimentos, não podendo, portanto, de forma alguma a autoridade fiscal comparar variáveis diferentes, isto é, RECEBIMENTOS NO MÊS versus VENDAS NO MÊS.*

*Caso a D. Autoridade Julgadora assim entenda necessário, uma simples diligência seria suficiente para dirimir quaisquer dúvidas porventura ainda existentes.*

Ou seja, no meu entender, não houve um pedido de diligência, e sim, uma sugestão de que poderia ser comprovado o alegado, caso ainda não entendido, com uma diligência. No contexto, fica latente que houve a compreensão das alegações da então impugnante, e dispensou automaticamente a sugestão da mesma.

A insurgência no que tange a tal questão é nitidamente mais de inconformismo com o compreendido e, por consequência, decidido.

Por conseguinte, REJEITO A PRELIMINAR SUSCITADA.

*- Do mérito - a apuração das suas receitas foi pelo regime de competência e os repasses de cartões de crédito também deveriam ser autuados pelo mesmo regime*

Alega a recorrente quanto ao regime de contabilização, a forma de apuração da base tributável foi totalmente equivocada; pois se vale do regime de competência para apurar suas receitas, e o correto seria apurar as vendas dos cartões também pelo regime de competência para haver o devido confronto de valores.

A recorrente concentra boa parte da sua peça recursal nesta questão.

A autoridade julgadora *a quo*, condutora da decisão do v. acórdão recorrido, rechaçou tal alegação, pois, além de não ser demonstrado na peça impugnatória, seria pouco provável pela análise feita nos valores repassados e os parcelamentos das vendas que haveria significativo descompasso de valores. Ressalta que o faturamento declarado da recorrente foi de R\$ 301.730,02 no ano-calendário de 2005, e o total de valores recebidos via repasses das administradoras de cartões de crédito foi de R\$ 806.094,93. Além do mais, todas as vendas realizadas são contabilizadas contra a conta caixa, ou seja, todos foram considerados como recebidos "a vista";

Primeiramente, numa análise material, compulsando os autos e os elementos trazidos pela recorrente, passo à seguinte análise:

1) a recorrente foi intimada, durante o procedimento fiscal, a apresentar *todos os comprovantes de repasses (recebimentos) de valores das empresas administradoras de cartões de crédito, referentes ao ano de 2005* (e-fl. 21);

2) na sua resposta aos demais itens, silenciou quanto ao intimado do item 1, sendo reintimada novamente (e-fl. 28);

3) apresenta resposta, em que informa entregar os comprovantes de repasses da empresa administradora de cartões de crédito VISA, e depois entrega a administradora American Express (e-fl. 30 e 31 - demonstrativos de e-fls. 32 a 118);

4) há intimação fiscal, em que relaciona o somatório de todos valores recebidos, e os coteja com os valores declarados pela recorrente, solicitando justificar a *diferença demonstrada*. A recorrente foi intimada em 16/06/2008, e silenciou no prazo concedido, sendo lavrado auto de infração em 10/07/2008.

Em sede de impugnação, a recorrente se insurge contra os valores autuados, alegando que houve uma presunção de omissão de receita, e que os valores autuados não poderiam ter sido considerados pelo regime de caixa.

Como já relatado, tais questões foram rechaçadas no v. acórdão recorrido, por conta que não houve uma presunção de omissão de receitas, e sim uma omissão com prova direta de receita omitida, e que não houve demonstração da recorrente que fizera a contabilização em momento distinto do utilizado pela autoridade fiscal autuante, inclusive tendo lançado as vendas que declarou diretamente à conta caixa, o que não causaria maiores distorções pelo método e critério adotado na autuação fiscal.

Na sua peça recursal, novamente, e com muito maior ênfase, se apega a tal questão do regime adotado para considerar as receitas nos demonstrativos das administradoras de crédito apresentados no transcorrer do procedimento fiscal.

Cotejando os elementos acima, vislumbro que foi ofertado à recorrente oportunidade de manifestar durante o procedimento fiscal a respeito da diferença, silenciando. Poderia então tentado comprovar sua tese que se se adotasse o regime de competência nos valores omitidos, não haveria diferenças, mas não o fez. E apesar de alegado, também não o demonstra na sua peça impugnatória, e novamente suscita, apenas com alegações de que o método estaria errado na autuação fiscal na sua peça recursal.

O fato é que os elementos apurados de omissão foram os demonstrativos apresentados pela própria recorrente quando intimada (e-fls. 32 a 118), e ali estão os valores recebidos pela recorrente ao longo do ano-calendário de 2005, pelas administradoras de cartões de crédito. Nada mais apõe, e nenhum ajuste propõe, e muito menos demonstra quando ao regime, se de caixa ou de competência a ser aplicado.

Neste caso, fica praticamente impossível à autoridade fiscal apropriar como quer a recorrente, pelo regime de caixa, ou seja, quando foi efetuada a venda, e pelo seu total, a apropriação da receita. Os valores estão decompostos em parcelas, na maioria, e quando parcelados, em 3 ou 4 parcelas, ou seja, o grau de interferência no montante apurado sofreria

muito baixa oscilação, e muito menos resolveria e explicaria a diferença entre o declarado de R\$ 301.730,02 e o total apurado de R\$ 806.094,93.

Além de ser uma tarefa muito difícil ser executado unilateralmente pela autoridade fiscal autuante, a qual a recorrente silenciou neste processo, até poderia ter beneficiado a mesma, pois postergou em alguns meses parcelas de receitas. Caso a autoridade fiscal autuante tivesse conseguido e adotado o critério de competência para apropriar os valores repassados em foco, a base de cálculo seria quantificada de modo um pouco diferente, sem dúvida, pois em alguns meses seria em valor inferior, contudo em outros, seria superior. De qualquer modo, persistiria a significativa diferença entre as receitas declaradas e a apuradas pela autoridade fiscal.

Alegar que tal critério adotado (o qual era praticamente o único disponível) deveria caracterizar a improcedência do crédito tributário lançado é navegar exclusivamente em benefício seu silêncio e sua omissão de receitas. Como dito em latim, *nemo auditur propriam turpitudinem allegans*, ou seja, questão já principiológica, ninguém pode se beneficiar da própria torpeza.

Por todo o exposto, NEGÓ PROVIMENTO INTEGRAL ao recurso voluntário.

*Conclusão:*

Voto por conhecer, REJEITAR a preliminar suscitada, e NEGAR PROVIMENTO integral ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges