

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

Processo nº 19515.003124/2004-15
Recurso nº 178.267 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.360 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de setembro de 2010
Matéria SIMPLES – Omissão de Receitas – Ex(s): 2004
Recorrente RESTAURANTE O COMPADRE COMÉRCIO LTDA - EPP
Recorrida 1ª Turma da DRJ/São Paulo-I

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

Ano-calendário: 2003

NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. É válido o lançamento que, regularmente instruído, aborda com clareza a infração verificada, decorrendo a síntese da descrição da própria simplicidade dos fatos constatados. INTIMAÇÃO PRÉVIA. As justificativas para as infrações constatadas devem ser apresentadas no curso do processo administrativo fiscal, estando a autoridade lançadora desobrigada de exigi-las quando já tem convicção suficiente para lavrar o auto de infração. INCOMPETÊNCIA DO AGENTE FISCAL. HABILITAÇÃO PERANTE O CRC. Nos termos da Súmula CARF nº 7, *o Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.*

OMISSÃO DE RECEITAS. REPASSES POR ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO. RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO COMPUTADAS NA BASE DE CÁLCULO DOS RECOLHIMENTOS SIMPLIFICADOS. Incumbe à contribuinte apresentar, documentalmente, razões para as diferenças verificadas entre as receitas tributadas e aquelas escrituradas a título de repasses de administradoras de cartões de crédito. GORJETAS. Integram a receita de vendas e prestação de serviço os valores eventualmente cobrados pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, na medida em que seu pagamento aos empregados é remuneração e, portanto, despesa da empresa.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. INTEMPESTIVIDADE. Não conhecida a manifestação de inconformidade, em 1ª instância, em razão de sua intempestividade, o recurso voluntário fica limitado à discussão da tempestividade daquele primeiro recurso

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a argüição de nulidade do lançamento, NEGAR provimento ao recurso voluntário e NÃO CONHECER dos argumentos nele contidos acerca da exclusão do SIMPLES, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente.


EDELÍ PEREIRA BESSA - Relatora

EDITADO EM: 10 NOV 2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente da Turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente), Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, José Ricardo da Silva e Marcos Vinicius Barros Ottoni (Suplente Convocado)

Relatório

RESTAURANTE O COMPADRE COMÉRCIO LTDA - EPP, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo-I, que por unanimidade de votos, NÃO CONHECEU da manifestação de inconformidade apresentada contra o ato de exclusão do SIMPLES, e julgou PROCEDENTE o lançamento formalizado em 08/12/2004, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 128.460,03.

Vê-se dos autos que a autoridade lançadora, após receber da contribuinte os comprovantes de repasse das administradoras de cartão de crédito, bem como o Livro Caixa dos períodos correspondentes, totalizou os recebimentos de cada mês constantes daqueles comprovantes e escriturados no Livro Caixa, acrescendo-lhes as demais receitas recebidas em espécie e registradas no Livro Caixa, e constatou que tal soma superava a receita informada nos recolhimentos simplificados promovidos para os períodos de janeiro a dezembro/2003.

Formalizada a exigência correspondente, a contribuinte apresentou impugnação questionando aspectos assim relatados na decisão recorrida:

5.1. Tendo em vista que a ciência do AI ocorreu em 08/12/2004, o prazo legal de trinta dias para impugnação começou a fruir a partir de 09/12/2004, encerrando-se em 07/01/2005, assim, a presente impugnação é tempestiva.

5.2. As autuações são descabidas e resultado de uma análise superficial e equivocada dos fatos e da legislação aplicável.

5.3. No Termo de Constatação de Irregularidades a agente fiscal autuante apenas sintetizou mensalmente a receita oriunda dos cartões de crédito, não demonstrando de forma analítica de quais empresas de cartão de crédito houve o repasse dos referidos valores, tornando o demonstrativo prejudicado e de impossível compreensão.

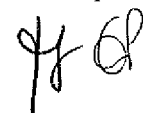
5.4. As bases imponíveis e respectivas memórias de cálculo devem constar do processo de forma clara e compreensível, de modo que qualquer pessoa possa ter uma exata compreensão da questão.

5.5. Em momento algum a impugnante foi intimada a demonstrar as razões das diferenças apontadas no Termo de Constatação de Irregularidades.

5.6. O objetivo primordial do art. 9º do Decreto nº 70.235/1972 é possibilitar o exercício da ampla defesa por parte do autuado (transcreve o citado artigo à fl. 161). No caso em discussão ocorreu total cerceamento de defesa, eis que é direito do autuado ter conhecimento não só do fato imputado, mas também acerca de quais elementos levaram a formação de convicção pela fiscalização que conduziu a lavratura do AI.

5.7. Assim, comprova-se a nulidade do Processo Administrativo Fiscal por ato praticado pela autoridade tributária, por falta de amparo legal e vício formal insanável, conforme previsão do art. 59, inciso II, do PAF, e art. 5º, inciso LV, da CF/1988.

5.8. Tendo em vista que a AFRF examinou Livros Comerciais e respectivos documentos, bem como efetuou exame da Escrita e Revisão Contábil - que são

 3

trabalhos de Perícia e Auditoria Contábil, tarefas estas privativas de contadores legalmente habilitados perante o Conselho de Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (CRC-SP) - e não acostou aos autos prova documental de que possui registro no referido órgão, conclui-se que a autuação foi ineficaz, por ter sido conduzida por agente incapaz

5.9 Quanto ao mérito, a AFRF simplesmente somou os valores presumivelmente obtidos através dos extratos dos cartões de crédito com Outras Receitas, e deduziu as Receitas Declaradas pela impugnante em DIPJ, promovendo o lançamento da diferença apurada

5.10. No somatório dos valores repassados pelas administradoras de cartão de crédito, conforme demonstrado no Termo de Constatação de Irregularidades, não se sabe se a fiscalização deduziu os 10% que são acrescidos na NF a título de gorjetas, pois, como já relatado, referido demonstrativo está sintetizado

5.11 Como é notório, tal valor é repassado a todos os funcionários da empresa a título de gorjeta, conforme previsto na convenção do sindicato da categoria

5.12. A impugnante desconhece se o valor da gorjeta foi considerado como faturamento e, se o referido valor foi adicionado, jamais poderia compor o valor do faturamento da empresa, tendo em vista que se trata de mero repasse, e não faturamento, conforme conceito de receita bruta previsto na legislação do Simples

5.13 A constatação de omissão de receitas, com base estritamente nos sistemas internos da SRF, é meramente indício Hominis, fruto da experiência do dia a dia, conhecimento interno propiciado pela repartição

5.14 Tal "input" tem como função deflagrar um sistema de investigação, não se prestando como prova documental e material, pois não estão reunidos quaisquer outros suportes probatórios e documentais, ainda que fosse indiciário deveriam ser juntados elementos de um conjunto que possa suscitar, a um tempo, causa, e a outro, efeito do fato a ser provado.

5.15 No caso em tela trata-se de presunção de omissão de receitas e, assim sendo, deveria reunir requisitos de absoluta lógica, coerência e certeza para lastrear a conclusão da prova da ocorrência do fato gerador do tributo

5.16 O lançamento constituído padece, assim, dos princípios de segurança e certeza e, por esta via, não há como constituir o crédito tributário, apenas por presunção.

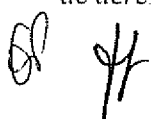
5.17 Para se caracterizar a omissão de receitas com base nos extratos das administradoras de cartão de crédito seria necessário provar o nexo causal entre os repasses e o fato que representa a omissão de rendimento, e que não restou comprovado no AI que se discute.

5.18 Caberia à autoridade fiscal, à luz do poder conferido pelo art. 142 do CTN, provar que ocorreu omissão de receita. No caso em comento não restou caracterizada a omissão de receita através de prova material, tampouco a contribuinte foi intimada a demonstrar, de forma individualizada, a suposta omissão de receita, mas apenas de forma genérica.

5.19 Está demonstrado que o AI está eivado de ilegalidades tendo em vista que não ficou caracterizado que os repasses de cartão de crédito constituem disponibilidade econômica de renda e proventos.

5.20. Para caracterização de omissão de receita com base em repasses de cartão de crédito é imprescindível que sejam demonstrados os gastos realizados em relação ao recebimento através de cartões de crédito

5.21. Os valores recebidos de cartões de crédito são indícios, mas não prova de omissão de rendimentos, e não caracterizam, por si só, disponibilidade econômica de renda e proventos, nem podem ser considerados como valores representativos de acréscimos patrimoniais.



5.22. Para amparar o lançamento, mister que se estabeleça um nexo causal entre cada valor recebido em conta bancária e o rendimento obtido, não devendo, pois, prevalecer o lançamento sob este aspecto.

5.23. Tendo em vista que não foram observados os preceitos legais pela autuante, o AI deverá ser considerado nulo

5.24. A insubsistência da autuação principal (IRPJ) implica, necessariamente, o afastamento da autuação reflexa, pois o acessório acompanha o principal

Registrou a autoridade julgadora que nos autos do processo administrativo nº 19515 003191/2004-21 processou-se representação fiscal para excluir a recorrente do regime simplificado, porque ultrapassado o limite de receita bruta admitido na sistemática simplificada, com efeitos retroativos a partir de 01/01/2004, resultando na edição do Ato Declaratório Executivo Dicat/Derat/SPO nº 3, de 23/03/2005 (fl. 242), do qual a contribuinte foi cientificada em 01/04/2005 (fl. 243 - verso), apresentando manifestação de inconformidade em 04/05/2005.

A Turma Julgadora recorrida afastou as alegações antes reproduzidas, argumentando que:

- Não se verifica causa de nulidade nos autos, porque *a descrição dos fatos é clara e precisa, não comportando qualquer dúvida quanto aos fatos imputados*. Declarou, ainda, que o AFRF é competente para fiscalização dos tributos federais, independentemente de formação específica em ciências contábeis, ou registro no CRC.
- Quanto às deficiências apontadas no Termo de Constatação de Irregularidades, descreveu o que nele contido e acrescentou que *as receitas advindas de repasses de operadoras de cartão de crédito foram juntadas aos autos pela própria recorrente, em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização*, com o detalhamento das empresas que fizeram os repasses, para posterior apresentação agregada no lançamento.
- Relativamente aos questionamentos dirigidos à validade da prova utilizada pelo Fisco, descreveu que apenas a constatação inicial que motivou o procedimento fiscal foi pautada em informações internas dos sistemas da Receita Federal. Na sequência, obteve-se *documentação produzida pelas próprias operadoras*, apurando-se divergências em relação à receita declarada, acerca das quais a contribuinte teve a oportunidade de se manifestar em impugnação, mas sem trazer qualquer elemento de prova para desconstituir a infração apontada. Mais à frente, consignou que os *extratos emitidos pelas administradoras de cartões de crédito, tendo a requerente como beneficiária, não constitui presunção ou indício de omissão de receitas, mas prova direta*.
- Quanto à dedução das gorjetas, ressaltou a autoridade julgadora que somente são dedutíveis da receita bruta as vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos. Já em relação aos gastos para recebimento através de cartões de crédito, não são eles considerados nos cálculos, assim como outros custos e despesas operacionais, na

medida em que a exigência na sistemática do SIMPLES tem em conta, apenas, a receita bruta, sem qualquer dedução.

- Por fim, relativamente à exclusão do SIMPLES, com efeito a partir de 01/01/2004, dado a receita bruta em 2003 ter ultrapassado o limite de R\$ 1.200.000,00, a autoridade julgadora declarou sua incompetência para apreciar a manifestação de inconformidade interposta em 04/05/2005, dada sua intempestividade, na medida em que, cientificada da exclusão em 01/04/2005, a interessada tinha até 03/05/2005 para questionar aquele ato.

Cientificada da decisão de primeira instância em 21/08/2008 (fl. 294), a contribuinte postou recurso voluntário, tempestivamente, em 13/09/2008 (fls. 303/311), no qual repisa os argumentos apresentados na impugnação.

Alega cerceamento ao direito de defesa, e conseqüente nulidade do lançamento, em razão dos vícios já antes citados na formalização da exigência, além da incapacidade do agente fiscal, porque não habilitado perante o CRC.

Questiona a dedução da gorjeta de 10%, que estaria incluída nos valores recebidos, e cuja identificação não é possível em razão da síntese promovida pela autoridade lançadora, e também exige a demonstração do *nexo causal entre os repasses e o fato que represente a Omissão de Rendimento*.

Menciona não ter sido *intimado a demonstrar de forma individualizada a suposta OMISSÃO DE RECEITAS*, mas *simplesmente de forma genérica* e afirma que *não ficou caracterizado que os repasses de cartões de créditos se constituem disponibilidade econômica de renda e proventos*. Para tanto, seria necessária a *demonstração de gastos realizados* em virtude destes recebimentos, o que evidenciaria acréscimo patrimonial.

Afirma que apresentou impugnação tempestivamente contra a exclusão do SIMPLES e que, dada a interposição, também, de recurso voluntário, devem ser suspensos os efeitos do Auto de Infração, bem como da referida exclusão.

Pede, assim, a declaração de nulidade do lançamento, ou então de sua insubsistência, bem como *o sobrestamento do processo de exclusão do Simples, até o trânsito em julgado do presente processo tendo em vista a sua correlação*.



Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A argüição de nulidade do lançamento ataca, em essência, a obscuridade que a recorrente entende estar presente, em especial quanto aos elementos que *levaram a formação de convicção pela fiscalização a concluir a efetiva ocorrência da lavratura do auto de infração*. Especificamente menciona que *as bases imponíveis e as respectivas memórias de cálculo* deveriam permitir *a qualquer pessoa a exata compreensão dos seus termos, consignando as razões*, bem como ainda afirma que *em momento algum foi intimado a demonstrar as razões das diferenças apontadas no Termo de Constatação de Irregularidades*.

O procedimento fiscal, todavia, desenvolveu-se de forma transparente e resultou na apuração de infrações descritas com clareza no Termo de Verificação Fiscal, dada a sua fácil constatação no confronto da escrituração da contribuinte com os recolhimentos promovidos na sistemática simplificada de recolhimento.

A autoridade lançadora nada mais fez do que comparar a base de cálculo utilizada para recolhimento do SIMPLES Federal com a soma das receitas apontadas no Livro Caixa da fiscalizada, as quais foram recebidas em espécie e por meio de repasses de administradoras de cartões de crédito, estes suportados em extratos fornecidos pela própria contribuinte.

Desnecessário, portanto, qualquer memória de cálculo para evidenciar o que o próprio Livro Caixa da fiscalizada já demonstrava. Apenas cuidou a fiscalização de determinar a diferença entre tais montantes e aqueles submetidos à incidência dos coeficientes para recolhimento simplificado, evidenciando, assim, à contribuinte, a parcela de receitas recebidas e não consideradas como tais na determinação daqueles recolhimentos.

Mas, ressalte-se, assim o fez depois de descrever no Termo de Verificação Fiscal a origem dos dados considerados na apuração, e na seqüência demonstrar os efeitos da diferença apurada, qual seja, os valores que deixaram de ser recolhidos relativamente aos tributos que integram o SIMPLES Federal.

Quanto à intimação para justificativa das diferenças apuradas, não estava a autoridade fiscal obrigada a fazê-lo se já tinha elementos de convicção suficientes para suportar a acusação de omissão de receitas.

Devidamente delineado o lançamento, com sua regular ciência à interessada, abre-se o prazo para sua defesa no contencioso administrativo fiscal, inexistindo, assim qualquer cerceamento.

Por fim, quanto à incompetência do agente fiscal, por ausência de sua habilitação perante o CRC, bastaria dizer que a contribuinte sequer possui escrituração contábil, como visto, a ser apreciada pela Fiscalização. De toda sorte, está expresso na Súmula CARF nº 7 que *o Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador*.

H 68 7

Rejeita-se, portanto, a arguição de nulidade do lançamento.

A recorrente também reporta-se à dedução de gorjetas de 10%, que estariam incluídas nos valores recebidos, e cuja identificação não é possível em razão da síntese promovida pela autoridade lançadora.

Como visto, porém, a simplicidade do procedimento fiscal decorre da própria forma de escrituração da contribuinte, que também registrou mensalmente os valores recebidos em decorrência dos repasses das administradoras de cartões de crédito, sem qualquer destaque dos valores que poderiam corresponder às alegadas gorjetas.

Acrescente-se que a interessada registrou os valores recebidos das administradoras de cartões de crédito como provenientes de vendas de mercadorias, mas deixou de computá-los integralmente na base de cálculo dos recolhimentos simplificados e, por consequência, na Declaração Simplificada. Dessa forma, se alguma justificativa havia para esta transposição a menor, ela não foi apresentada, limitando-se a recorrente, desde a 1ª instância, a argüir, sem qualquer prova documental – impugnação e recurso são instruídos, apenas, com procuração e atos constitutivos –, a possibilidade de valores pertinentes a gorjetas estarem computados nos valores considerados pela Fiscalização.

Demais disto, as gorjetas somente estariam excluídas do conceito de receita se fossem pagas diretamente ao garçom. Quando o empregador consigna este valor na nota – ou, no presente caso, o recebe conjuntamente com os demais pagamentos efetuados pelo cliente via cartão de crédito – a gorjeta integra o valor dos serviços prestados e mercadorias vendidas, consistindo seu repasse em remuneração do empregado.

Tanto o é que a Consolidação das Leis do Trabalho assim a classifica quando é cobrada pela empresa como adicional nas contas:

Art 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1 10 1953)

§ 1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. (Redação dada pela Lei nº 1 999, de 1 10 1953)

§ 2º - Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado. (Redação dada pela Lei nº 1 999, de 1.10.1953)

§ 3º - Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que fôr cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

E, tratando-se de remuneração aos empregados, é certo que, como os demais custos e despesas da empresa optante pelo SIMPLES, sua dedução já está contemplada no coeficiente de presunção de lucro embutido na determinação do percentual para recolhimento do IRPJ e da CSLL naquela sistemática.

Prosseguindo, a recorrente entende necessária a demonstração do *nexo causal entre os repasses e o fato que represente a Omissão de Rendimento*. Menciona que não foi intimada a demonstrar de forma individualizada a suposta **OMISSÃO DE RECEITAS**, e acrescenta que não ficou caracterizado que os repasses de cartões de créditos se constituem

disponibilidade econômica de renda e proventos, exigindo-se, para tanto, a *demonstração de gastos realizados* em virtude destes recebimentos.

Equivoca-se a recorrente ao transportar, para o presente caso, argumentos que normalmente são dirigidos contra a caracterização de presunção de omissão de receitas. Aqui, ao contrário, a autoridade lançadora determinou as receitas suprimidas à tributação a partir dos próprios registros da recorrente, suportados pelos extratos de pagamentos que lhe foram efetuados pelas administradoras de cartões de crédito, cuja contratação, por uma empresa do ramo de restaurantes, certamente se dá para recebimento das vendas e dos serviços prestados a seus clientes.

As receitas auferidas, portanto, estão documentalmente demonstradas e reconhecidas na escrituração da contribuinte, estabelecendo o exigido *nexo causal* com os repasses das administradoras de cartões de crédito. E, se não houve confronto individualizado dos repasses com as receitas escrituradas, isto se deu, tão só, porque o Livro Caixa foi escriturado pelo total recebido no mês, de cada administradora de cartão de crédito.

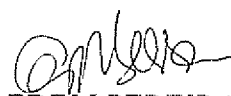
Quanto à prova do consumo dos valores assim auferidos, para caracterização da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, além de este não ser um requisito sequer para as presunções legais de omissão de receita (*Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada*), o que se tem aqui, como já repetido várias vezes, é tão só a tributação de receitas escrituradas pela contribuinte, da qual se extrai a renda tributável mediante coeficientes de presunção de lucro embutidos na determinação do percentual para recolhimento do IRPJ e da CSLL na sistemática simplificada de recolhimento.

Assim, bastava ao Fisco, como fez, provar que receitas foram auferidas e não computadas na base de cálculo que se prestou a determinar os recolhimentos ao SIMPLES Federal.

Logo, não há reparos à exigência.

Quanto aos questionamentos dirigidos à exclusão do SIMPLES, na medida em que a manifestação de inconformidade foi interposta intempestivamente, não sendo assim conhecida pela autoridade julgadora de 1ª instância, este órgão também não tem competência para apreciar qualquer aspecto de seu conteúdo, mas tão só a eventual tempestividade do recurso apresentado em 1ª instância, aspecto que não foi debatido em recurso voluntário.

Por estas razões, voto por REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário na parte em que se reporta ao lançamento formalizado, e NÃO CONHECER os argumentos nele insertos, dirigidos ao ato de exclusão do SIMPLES.



EDELI PEREIRA BESSA