



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.721604/2010-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1301-006.729 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de janeiro de 2024
Recorrente SANTOS NETO & CIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECEITAS DE VENDA DE MERCADORIAS. CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA ANTERIOR. APLICAÇÃO DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA

Constatado em sede de diligência que a fiscalização realmente teria considerado na quantificação da base de cálculo do imposto valores referentes à notas que não poderiam ter sido consideradas (notas de simples remessa, notas de devolução, notas canceladas etc) deve ser cancelada a parcela da autuação fiscal aludida às referidas notas, aplicando-se o resultado da diligência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para cancelar a autuação quanto a valores identificados e excluídos no curso do procedimento de diligência fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Marcio Avito Ribeiro Faria (suplente convocado), Marcelo Jose Luz de Macedo, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente o

conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, substituído pelo conselheiro Marcio Avito Ribeiro Faria.

Relatório

Trata-se de retorno de diligência proposta por este Conselheiro Relator em sessão de 14/01/2021, cuja resolução formulada foi a seguinte (fls. 314 do *e-processo*):

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, para que seja anexada aos autos a documentação que deu suporte ao presente auto de infração, bem como proceda à verificação relativa a quais notas fiscais foram utilizadas para recomposição da receita do período, quer dizer, se realmente foram levadas em consideração as nota de simples remessa, nota de remessa para garantia, nota de devolução de mercadoria recebida para demonstração, notas canceladas, anexadas aos autos pelo contribuinte.

A fim de relembrar os fatos ora discutidos, veja-se mais uma vez o relatório elaborado ainda pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (“DRJ/SPO”) (fls. 115/118 do *e-processo*):

Decorrente do trabalho de Auditoria Fiscal realizado na pessoa jurídica acima indicada, relativo ao ano-calendário de 2007, foram lavrados em 31/08/2010 e cientificados em 14/09/2010:

a) Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica;

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA	R\$ 5.123,90
JUROS DE MORA	R\$ 1.356,29
MULTA	R\$ 3.842,91
TOTAL DO IRPJ	R\$ 10.323,10

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica é informado que constatou-se ter havido a aplicação incorreta do coeficiente de determinação do lucro sobre as receitas da atividade de mercadorias, tendo em vista a omissão de rendimentos apurados conforme notas fiscais fornecidas pelo contribuinte quando do atendimento ao termo de Início de Fiscalização e também quanto à atividade de prestação de serviços.

b) Auto de Infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;

CONTRIB. SOCIAL S/ LUCRO LÍQUIDO	R\$ 1.847,03
JUROS DE MORA	R\$ 515,06
MULTA PROPORCIONAL	R\$ 1.385,26
TOTAL DA CSLL	R\$ 3.747,35

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é informado que constatou-se ter havido a aplicação incorreta do coeficiente de determinação do lucro sobre as receitas da atividade de mercadorias, tendo em vista a omissão de rendimentos apurados conforme notas fiscais fornecidas pelo contribuinte quando do atendimento ao termo de Início de Fiscalização e também quanto à atividade de prestação de serviços.

O crédito tributário total lançado - somatória dos dois Autos de Infração - equivale a R\$ 14.070,45 (quatorze mil e setenta reais e quarenta e cinco centavos).

DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte apresentou impugnação tempestiva (fls. 45/46) na qual alegou, em síntese, que:

O Auto de Infração certamente baseou-se e foi lastreado na documentação exigida pela fiscalização. Entretanto e provavelmente pelo fato de as mesmas estarem na via onde o carbono não era totalmente legível, induziram a fiscalização ao erro.

Devido a esse equívoco involuntário do Auditor foram apuradas Notas Fiscais de Simples Remessa como se fossem de venda. Assim sendo, o impugnante está fazendo a juntada das cópias das primeiras vias, onde estão visíveis e legíveis os dados e informações das mencionadas notas fiscais em que se fundou o Auto de Infração.

Dada a clara e evidente argumentação exposta, a matéria dispensa maiores divagações. Diante do equívoco, o Auto de Infração não deve e nem pode prosperar.

Em sessão de 26/06/2018, a DRJ/SPO julgou a impugnação do contribuinte improcedente, nos termos da ementa abaixo transcrita (fls. 114 do *e-processo*):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO.

Não havendo o contribuinte comprovado o alegado equívoco supostamente cometido pela fiscalização, deve ser mantido o lançamento.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO MESMOS FUNDAMENTOS. Aplicam-se ao lançamento da CSLL as mesmas razões de decidir aplicáveis ao lançamento do IRPJ, quando ambos recaírem sobre a mesma base fática.

Confira-se abaixo os fundamentos do voto do relator (fls. 116 do *e-processo*):

Na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" a fiscalização informou ter ocorrido a "(...) omissão de rendimentos apurada conforme notas fiscais fornecidas pelo contribuinte quando do atendimento ao termo de início de fiscalização (...)".

A fiscalização elaborou uma Planilha (fls. 32/38) na qual são informados o mês de emissão, os números e os valores de todas as Notas Fiscais de Serviços que serviram de base para o lançamento.

Apesar de alegar, o contribuinte não trouxe aos autos nenhuma comprovação de que a Planilha das Notas Fiscais apresentada pela Fiscalização seria referente tão somente a "Notas Fiscais de Simples Remessa". O contribuinte não comprovou que as diversas Notas Fiscais por ele trazidas aos autos (fls. 69/110) guardam relação com o lançamento. Os números das Notas Fiscais juntadas pelo impugnante são, em sua totalidade, diferentes dos constantes na Planilha de fls. 32/38. Desta forma, os documentos trazidos aos autos não são aptos a ilidir o lançamento.

EXIGÊNCIA REFLEXA

O lançamento referente à CSLL, por ser decorrência da exigência do IRPJ, segue a mesma sorte deste, de forma que deve também ser considerado procedente, pelas mesmas razões expostas anteriormente.

Em razão do recurso voluntário apresentado pelo contribuinte, este Conselheiro Relator achou por bem converter os autos em diligência para que a Unidade de Origem analisasse se foram utilizadas para apuração da receita do período as notas fiscais mencionadas pelo contribuinte ou se efetivamente apenas as notas fiscais de venda.

Devidamente cumprida a diligência, a Unidade de Origem anexou aos autos o relatório fiscal de conclusão (fls. 343/348 do *e-processo*).

Cientificado do resultado da diligência, o contribuinte manifestou a sua concordância quanto à parcela considerada como indevida pela própria Unidade de Origem. E conforme despacho de encaminhamento (fls. 354 do *e-processo*), “*Após apartação e cobrança dos créditos tributários não controversos demonstrados no Relatório Fiscal, folhas 343 a 348, retornamos o processo ao CARF para prosseguimento do julgamento da parcela controversa.*”

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Assim conforme já consignado pelo voto condutor da diligência, trata-se os presentes autos de uma autuação decorrente de uma suposta aplicação incorreta do coeficiente de determinação do lucro sobre as receitas da atividade de mercadorias, tendo em vista a omissão de rendimentos apurados conforme notas fiscais fornecidas pelo contribuinte quando do

atendimento ao termo de Início de Fiscalização e também quanto à atividade de prestação de serviços.

Em sua defesa, o contribuinte se defendeu alegando que a Autoridade Fiscal teria utilizado notas fiscais de simples remessa como se fossem notas fiscais de venda, o que motivou a realização da diligência, cujo relatório conclusivo foi muito claro, veja-se abaixo (fls. 343/348 do *e-processo*):

O sujeito passivo apresentou declaração para imposto de renda das pessoas jurídicas com opção pelo lucro presumido contemplando 02 tipos de receitas, a saber: 1) receitas relativas às vendas de mercadorias com aplicação do percentual de 8% para apuração do lucro e, 2) receitas da prestação de serviços com aplicação do percentual de 32% para apuração do lucro.

Em diligência efetuada junto ao contribuinte em confronto com as provas trazidas aos autos, relatamos as conclusões abaixo:

1º Trimestre 2007.

O auto de infração apontou omissão de receita relativo à receita na venda de mercadorias no valor de R\$ 17.227,35. O contribuinte anexou planilhas às fls 155, 166 e 181 com as respectivas notas fiscais onde demonstram uma receita tributável no montante de R\$ 28.310,60. Pelos elementos analisados, verificamos que houve uma tributação de Notas Fiscais de simples remessa, remessas para conserto e outras que não poderiam ser tributadas, no montante de R\$ 11.785,75. Elaboramos quadro demonstrativo abaixo, onde a coluna "Omissão II" representa a diferença de receita a ser cobrada.

MÊS	DECLARAÇÃO (8%)	RECEITA PLANILHA CONTRIBUINTE	RECEITA PLANILHA RF	OMISSÃO RF	VALOR INDEVIDO	OMISSÃO II
jan/07		12.568,70				
fev/07		5.167,00				
mar/07		10.574,90				
TOTAL	22.869,00	28.310,60	40.096,35	17.227,35	11.785,75	5.441,60

Considerando a omissão remanescente, elaboramos planilha com cálculo do IRPJ e CSLL devidos no 1º trimestre de 2007:

OMISSÃO II	LUCRO 8%	BC CSLL (12%)	IRPJ II (15%)	CSLL II (9%)
5.441,60	435,33	652,99	65,30	58,77

2º Trimestre 2007

O auto de infração apontou omissão de receita relativo à receita na venda de mercadorias no valor de R\$ 31.761,19. O contribuinte anexou planilhas às fls 194, 203 e 215, com as respectivas notas fiscais onde demonstram uma receita tributável no montante de R\$ 101.488,56. Pelos elementos analisados, verificamos que houve uma tributação indevida de Notas Fiscais de simples remessa, remessas para conserto e outras que não poderiam ser tributadas, no montante de R\$ 25.933,27. Elaboramos quadro demonstrativo abaixo, onde a coluna "Omissão II" representa a diferença de receita a ser cobrada no percentual de 8%

MÊS	DECLARAÇÃO (8%)	PLANILHA CONTRIBUINTE	PLANILHA RF	OMISSÃO RF	VALOR INDEVIDO	OMISSÃO II
abr/07		68.914,20				
mai/07		12.152,26				
jun/07		20.417,10				
TOTAL	95.655,64	101.483,56	127.416,83	31.761,19	25.933,27	5.827,92

Quanto a diferença lançada relativa à omissão de receita na prestação de serviços no valor de R\$ 300,40, deve ser mantida considerando que a receita apurada pela fiscalização foi a mesma apontada pelo sujeito passivo na planilha anexada às fls. 153.

Considerando as omissões remanescentes após diligência, elaboramos planilha com cálculo do IRPJ e CSLL devidos no 2º trimestre de 2007:

OMISSÃO II	LUCRO (8%)	BC CSLL (12%)	IRPJ II (15%)	CSLL II (9%)
5.827,92	466,23	699,35	69,94	62,94
OMISSÃO I	LUCRO (32%)	BC CSLL (32%)	IRPJ I (15%)	CSLL I (9%)
300,40	96,13	96,13	* 14,42	8,65
			IRPJ APURADO (I+II)	CSLL APURADA (I+II)
			84,35	71,59

3º Trimestre 2007

a) Receitas de Vendas de Mercadorias (8%):

O auto de infração apontou omissão de receita relativo à receita na venda de mercadorias no valor de R\$ 28.633,03. O contribuinte anexou planilhas às fls 239, 265 e 286, com as respectivas notas fiscais onde demonstram uma receita tributável no montante de R\$ 125.580,50. Pelos elementos analisados, verificamos que houve uma tributação indevida de Notas Fiscais de simples remessa, remessas para conserto e outras que não poderiam ser tributadas, no montante de R\$ 27.224,78. Elaboramos quadro demonstrativo abaixo, onde a coluna "Omissão II" representa a diferença de receita a ser cobrada no percentual de 8%

MÊS	DECLARAÇÃO (8%)	PLANILHA CONTRIBUINTE	PLANILHA RF	OMISSÃO RF	VALOR INDEVIDO	OMISSÃO II
jul/07		31.241,75				
ago/07		9.683,00				
set/07		84.655,75				
TOTAL	124.172,25	125.580,50	152.805,28	28.633,03	27.224,78	1.408,25

b) Receitas de Prestação de Serviços (32%):

O auto de infração apontou omissão de receita relativo à receita de prestação de serviços no valor de R\$ 3.334,75. No decorrer da diligência fiscal efetuada junto ao sujeito passivo, apuramos através do Livro de Apuração do ISS e das notas fiscais de prestação de serviços uma receita no montante de R\$ 407.838,31, conforme cópias anexas. Abaixo elaboramos quadro demonstrativo das diferenças apuradas, onde a coluna "Omissão III" representa a diferença de receita a ser cobrada no percentual de 32%.

MÊS	VALOR LIVRO (ISS)	DECLARAÇÃO (32%)	RECEITA RF	OMISSÃO RF	OMISSÃO III
jul/07	94.493,32				
ago/07	231.366,69				
set/07	81.978,30				
TOTAL	407.838,31	406.322,46	409.657,21	3.334,75	1.515,85

Considerando as omissões remanescentes após diligência, elaboramos planilha com cálculo do IRPJ e CSLL devidos no 3º trimestre de 2007:

OMISSÃO II	LUCRO (8%)	BC CSLL (12%)	IRPJ II (15%)	CSLL II (9%)
1.408,25	112,66	168,99	16,90	15,21
OMISSÃO III	LUCRO (32%)	BC CSLL (32%)	IRPJ III (15%)	CSLL III (9%)
1.515,85	485,07	485,07	72,76	43,66
			IRPJ APURADO (II+III)	CSLL APURADA (II+III)
			89,66	58,87

4º Trimestre 2007

a) Receitas de Prestação de Serviços (32%):

O auto de infração apontou somente omissão de receita relativo à receita de prestação de serviços no valor de R\$ 83.707,93. No decorrer da diligência fiscal efetuada junto ao sujeito passivo, apuramos através do Livro de Apuração do ISS e das notas fiscais de prestação de serviços uma, receita no montante de R\$ 287.330,96, conforme cópias anexas. Pela análise das receitas de vendas de mercadorias tributadas com alíquota de (8%), verificamos que a diferença acima foi tributada a maior como receita de venda de mercadoria. Elaboramos quadro abaixo demonstrando a diferença de alíquota aplicada sobre a omissão de R\$ 83.707,93, onde as colunas "IRPJ IV e CSLL IV" representam as diferenças a serem cobradas pela diferença de alíquota aplicada pelo sujeito passivo.

OMISSÃO I	LUCRO TRIBUTADO(8%)	BC CSLL (12%)	IRPJ I(15%)	CSLL I (9%)
83.707,93	6.696,63	10.044,95	1.004,50	904,05
OMISSÃO I	LUCRO TRIBUTADO(32%)	BC CSLL (32%)	IRPJ II(15%)	CSLL II(9%)
83.707,93	26.786,54	26.786,54	4.017,98	2.410,79
DIFERENÇA A TRIBUTAR			IRPJ IV (IRPJII - IRPJI)	CSLL IV (CSLLII-CSLLI)
			3.013,49	1.506,74

Considerando que no auto de infração só foi lançado o valor da CSLL no montante de R\$ 904,05, entendo, smj, que na fase de julgamento não caberia majoração no valor do auto de infração, devendo ser mantido o lançamento original de R\$ 904,05.

A respeito da aludida diligência, o contribuinte peticionou nos autos manifestando concordância quanto aos valores exonerados, os quais, aliás, já foram inclusive apartados dos autos por meio do despacho de encaminhamento (fls. 354 do *e-processo*) exarado pela própria Receita Federal do Brasil.

Assim, nesse ponto, somente nos resta confirmar a conclusão da diligência para exonerar o montante do crédito tributário lançado, mas reconhecido como indevido pela própria Unidade de Origem no relatório conclusiva da diligência, tendo em vista que a tributação de Notas Fiscais de simples remessa, remessas para conserto e outras que não poderiam ser tributadas.

No que remanesce em discussão, destacamos se tratar de matéria fática probatória. Quer dizer, a defesa do contribuinte é no sentido de que todos os valores autuados pela Receita Federal do Brasil seriam referentes à notas que não poderiam ser consideradas como faturamento, tais como notas de simples remessa, nota de remessa para garantia, nota de devolução e notas canceladas.

Com efeito, o contribuinte está certa ao advertir pela impossibilidade de tributação de tais rubricas. Todavia, é importante considerar que após a juntada de notas as notas fiscais, sejam elas de serviços ou mercadorias, a Unidade de Origem identificou quais teriam sido aquelas tributadas indevidamente e que portanto não poderiam compor o presente auto de infração.

Como se percebe pelo relatório conclusivo da diligência, acima transcrito, a Unidade de Origem cuidou de analisar e referenciar cada nota, uma por uma, identificando e excluindo aqueles valores que não poderiam compor a presente autuação. Todas as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte nos autos e que se referiam a notas de remessa, de conserto, devolução ou notas canceladas foram excluídas, de modo que somente remanesceram os valores para os quais não foi possível a vinculação com alguma nota fiscal desse tipo.

Perceba-se, portanto, que se trata de uma questão fática probatória, não remanescendo qualquer discussão jurídica nos autos. Assim, tendo em vista que a diligência foi bastante precisa ao analisar toda a documentação acostada aos autos, mantemos o seu resultado pelos seus próprios argumentos.

Assim, com relação as notas que não foram consideradas como notas de devolução, remessa, conserto ou canceladas, deve ser mantida a autuação, tendo em vista que ela não foram oferecidas à tributação, sendo consideradas, portanto, omissão de rendimentos.

Por todo o exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte tão somente para cancelar aqueles valores identificados e já devidamente excluídos pela própria Unidade de Origem no curso do procedimento de diligência fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo

