



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.724885/2021-23
ACÓRDÃO	3301-014.937 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KAELE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

MATÉRIA RECORRIDA GENERICAMENTE.

A matéria recorrida de maneira genérica em tempo e modo próprios não deve ser conhecida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DIALETICIDADE. AUSÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Para ser conhecido o recurso é necessário o enfrentamento dos fundamentos da decisão atacada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Derouledé – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Derouledé (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos até aqui ocorridos, transcrevo a seguir trecho do relatório da DRJ:

O litígio tratado neste processo foi inaugurado pela interposição de impugnação à f. 418, em 06/08/2021 (f. 417), aos Autos de Infração (fls. 02 a 21) e Relatório Fiscal (fls. 40 a 79), cuja ciência ocorreu em 07/07/2021 (f. 415), e que exigem da Interessada o recolhimento dos tributos, conforme abaixo especificado, acrescidos de multas isoladas, multas de ofício qualificadas e agravadas (225%) e de juros de mora. Responsabilidade tributária solidária foi atribuída a: i. JOSÉ NEILO DE LIMA SILVA (CPF 418.353.362-72) — solidariedade configurada com base no interesse comum citado no art. 124, I, do CTN e com base na qualificação como administrador de pessoa jurídica, conforme art. 135, III, do CTN e a ii. MACEL CARDOSO DA SILVA (CPF 517.068.902-06) — solidariedade configurada com base no art. 135, II, do CTN, em função de sua condição de contador do sujeito passivo, responsável pela escrituração contábil e fiscal, sendo signatário da ECD e ECF. A autuação incluiu fatos geradores do ano-calendário de 2017.

As seguintes impugnações também constam dos autos: à f. 434, em nome da Autuada e contra o auto de infração de Cofins; à f. 451, em nome de MACEL CARDOSO DA SILVA e contra auto de infração de Cofins; à f. 466, em nome de MACEL CARDOSO DA SILVA e contra auto de infração de PIS. À folha 484, consta Termo de Revelia para o responsável solidário: JOSÉ NEILO DE LIMA SILVA (CPF 418.353.362-72).

Foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais que se encontra apenso ao presente processo sob no. 10280.724887/2021-12.

Quadro resumo do crédito tributário do processo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$				
	Principal	Multa	Juros*	Soma
PIS	66.418,98	74.721,32	13.810,82	154.951,12
Cofins	305.929,95	344.171,16	63.613,68	713.714,79
Soma	372.348,93	418.892,48	77.424,50	868.665,91

*Calculados até 07/2021

Resumo da autuação fiscal

A exigência tributária resultou da aplicação das alíquotas do PIS e da Cofins, no regime não cumulativo padrão, em período de apuração mensal, sobre base de cálculo aferida em procedimento de fiscalização que identificou a decorrência da

infração: i. Omissão de receitas por presunção legal – Saldo credor de caixa, no ano-calendário de 2017.

Do Relatório Fiscal (fls. 33 a 72)

A Fiscalização assim resume o procedimento:

No caso específico, sob análise neste procedimento, em que o contribuinte apura seu resultado com base na sistemática do Lucro Real, a Fiscalização identificou a existência de uma exclusão, em valor relevante, que reduziu o lucro apurado, além de haver despesas que demandaram a apresentação de documentação comprobatória, bem como foi apurado um saldo credor de caixa passível de explicação por parte do fiscalizado.

O Fisco agiu requerendo esclarecimentos, documentos e fundamentos legais que amparassem e justificassem esses temas que demandaram comprovações e justificativas, como se verá no **próximo item**. No entanto, conforme será demonstrado, a falta de apresentação de documentos comprobatórios, bem como a falta de justificativas plausíveis, aliado às constatações realizadas pela autoridade tributária presidente do procedimento fiscal, culminaram na lavratura de auto de infração anexo a este relatório, o qual cumpre sua função explicativa.

Dos Termos de Intimação e Respostas Recebidas

O Termo de Início de Procedimento Fiscal (f. 96) foi recebido pela Contribuinte em 10/12/2019 (f. 78) e solicitava uma lista de 15 itens a serem apresentados pela Contribuinte. Entre itens se encontravam os quais arquivos digitais de: notas fiscais emitidas, notas fiscais emitidas por terceiros, controle de estoque, registro de inventário, extratos bancários (em papel e em meio digital), recibo de transmissão da ECD, atos constitutivos, recibos de pagamento de aluguel, relação de veículos integrantes do Ativo Imobilizado, justificativa para inclusão (na parte A do Lalur e Lacs) de lançamento no valor de R\$ 17.613.523,73 (juntamente com documentação comprobatória), comprovantes de pagamento de IRPJ e CSLL e “apresentação de elementos fáticos e jurídicos que nortearam a contabilização de créditos de PIS e COFINS sobre os bens constantes do ativo imobilizado, a despeito de serem adquiridos com alíquota zero de PIS e COFINS e de existir disposição legal vedando a utilização de créditos nesta situação (inciso II, §º 2º da Lei 10.833/2003).” Em 31/12/2019, a Contribuinte protocolou solicitação de prorrogação de prazo (15 dias).

Em 24/01/2020, a Contribuinte foi novamente intimada a apresentar os documentos e esclarecimentos do Termo de Início.

Em 28/01/2020, a Contribuinte protocolou resposta informando que toda documentação havia sido encaminhada pelos Correios, em CD-R, porém a Fiscalização constatou que do CD, constavam: “...apenas os extratos bancários, algumas alterações do Contrato Social e cópias do Livro Razão de algumas contas contábeis.”

Em resumo, a Fiscalização elabora detalhado histórico dos diversos termos expedidos e das respostas recebidas ao longo do ano de 2020, a grande maioria das respostas se mostravam evasivas e motivavam novas intimações.

Das infrações apuradas - Exclusão indevida de lucro no LALUR A Fiscalização observou que diversas exclusões ao lucro real foram efetuadas pela Autuada, conforme tabela abaixo (f. 47):

Competência	Lucro Líquido Antes do IRPJ (acumulado)	Adições ao Lucro (Provisão para CSLL)	Exclusão de Lucro (Registro M300)
jan/17	-26.539,21	0,00	0,00
fev/17	-264.739,61	0,00	0,00
mar/17	-233.584,00	0,00	0,00
abr/17	-1.304.097,80	0,00	0,00
mai/17	-1.682.109,89	0,00	0,00
jun/17	-1.911.440,65	0,00	0,00
jul/17	-2.427.451,89	0,00	0,00
ago/17	65.296,61	0,00	65.296,61
set/17	3.130.791,07	0,00	3.065.494,46
out/17	7.630.661,90	0,00	4.499.870,83
nov/17	12.233.964,93	0,00	4.603.303,03
dez/17	16.503.871,74	1.109.651,99	5.379.558,80
Total de 2017			17.613.523,73

Tabela de adições e exclusões do Lucro

Em resposta a intimação, a Autuada alega que se tratava de um equívoco e solicita a retificação dos valores.

Quanto a esta infração, assim conclui a Fiscalização:

Em linhas gerais e sendo redundante, a Fiscalização observou que o fiscalizado incluiu nos Livros de Apuração do Lucro Real (LALUR) e de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (LACS) lançamentos no valor de R\$ 17.613.523,73 (dezessete milhões, seiscentos e treze mil, quinhentos e vinte e três reais e setenta e três centavos), também incluído em registro da ECF como exclusão do Lucro Real. Estes registros levaram o Lucro Real ao patamar nulo, impactando na apuração dos tributos devidos sobre o Lucro Real.

Glosa de despesas de aluguel de prédios

A Fiscalização intimou a Autuada a apresentar documento hábeis para comprovar as despesas de aluguel conforme abaixo (fls. 50 e 51):

Mês	jan/17	fev/17	mar/17	abr/17	mai/17	jun/17	jul/17	ago/17	set/17	out/17	nov/17	dez/17
Valor do aluguel de prédios	220.954,58	223.587,84	58.012,55	169.666,45	180.244,27	91.464,39	179.763,47	7.217,01	6.906,30	90.961,92	7.421,74	8.205,83

Como se visualiza, os valores contabilizados como despesas de aluguéis de prédios, possuem uma variância atípica para despesas desse gênero, havendo aumentos e reduções expressivas de um mês para outro. De forma a tentar entender os motivos para tais variações, também se analisou os registros em EFD relativos a despesas com aluguéis em 2015 e 2016. De forma análoga, também se observou variação atípica de tais despesas, conforme a seguir:

Mês	Aluguéis de prédios
jan/15	0,00
fev/15	40.000,00
mar/15	20.000,00
abr/15	30.000,00
mai/15	120.000,00
jun/15	40.000,00
jul/15	30.000,00
ago/15	0,00
set/15	60.000,00
out/15	70.000,00
nov/15	70.000,00
dez/15	10.000,00
jan/16	70.000,00
fev/16	22.000,00
mar/16	130.550,00
abr/16	600,00
mai/16	193.200,00
jun/16	81.677,01
jul/16	80.000,00
ago/16	1.021,14
set/16	1.362,95
out/16	241.438,31
nov/16	1.981,36
dez/16	4.905,01

Intimado a apresentar recibos de pagamento de aluguel, o sujeito passivo em oportunidade de resposta ao termo de início da fiscalização, limitou-se a apresentar cópia do Livro Razão Contábil referente à escrituração de tais despesas. Mesmo sendo reintimado várias vezes a apresentar os recibos dos pagamentos de aluguel, o sujeito passivo não apresentou os documentos solicitados. Intimado em 02/01/2021 e reintimado várias vezes a apresentar os **contratos de aluguel** relativos aos pagamentos de tais rubricas, também não houve a apresentação de tais documentos até o momento.

Constata-se que os valores dos supostos aluguéis foram pagos a empresa de propriedade do próprio sócio da Autuada.

Ademais, analisando os lançamentos de tais despesas, visualizamos no histórico dos lançamentos contábeis, que os valores relativos a aluguéis foram pagos a uma empresa cujo nome é ADMINISTRADORA DE BENS GOODS LTDA, CNPJ 21.659.049/0001-20, cujos sócios são JOSÉ NEILO DE LIMA SILVA e RAPHAEL LOBO SILVA. O sócio JOSÉ NEILO é também sócio do sujeito passivo deste relatório fiscal, evidenciando assim uma transação entre empresas do mesmo grupo econômico.

Saldo credor de caixa

Dos procedimentos efetuados:

Conforme será visto nos tópicos a seguir, a falta de clareza nos históricos contábeis, aliado à ausência de informações em declarações ou documentos diversos, além da ausência de apresentação de esclarecimentos por parte do sujeito passivo quando intimado a tal fim, levaram a considerar vários lançamentos a débito na conta Caixa como suprimento de caixa não comprovado. Alguns lançamentos a débito contra as contas **Duplicatas a Receber, Contas a Pagar e Outras Obrigações** foram considerados irregulares.

Como resultado, alguns valores a débito na conta Caixa foram expurgados para fins de recomposição dos saldos contábeis e averiguação de saldo credor. O resultado de tal análise é um saldo credor constatado em vários momentos do ano-calendário 2017, passíveis de tributação. No entanto, é importante destacar que mesmo sem estes ajustes por parte da fiscalização, a referida conta Caixa já apresentava saldo credor na escrituração original, já expondo uma infração à legislação tributária antes mesmo do procedimento de fiscalização. Em relação a este saldo credor de Caixa já existente em sua contabilidade, o sujeito passivo também não apresentou qualquer justificativa, quando intimado a tal fim.

Os procedimentos fiscais resultaram na elaboração de quadro abaixo (f. 54):

mês	Maior Saldo credor	Valor de Saldo Credor já tributado	Valor de Saldo Credor Tributável
jan/17	1.427.317,70	0,00	1.427.317,70
fev/17	1.925.336,55	1.427.317,70	498.018,85
mar/17	2.009.163,51	1.925.336,55	83.826,96
abr/17	2.068.680,45	2.009.163,51	59.516,94
mai/17	2.204.798,83	2.068.680,45	136.118,38
jun/17	2.237.908,00	2.204.798,83	33.109,17
jul/17	1.958.803,59	2.237.908,00	0,00
ago/17	1.380.686,56	2.237.908,00	0,00
set/17	797.534,55	2.237.908,00	0,00
out/17	1.833.324,11	2.237.908,00	0,00
nov/17	3.548.551,17	2.237.908,00	1.310.643,17
dez/17	4.025.394,68	3.548.551,17	476.843,51
Total			4.025.394,68

Tabela de omissão de receita presumida (saldo credor de caixa)

Dos procedimentos utilizados no lançamento tributário de IRPJ/CSLL e PIS/Cofins

Como se observa, a base de cálculo tributável em casos de saldo credor é o maior valor credor constatado durante o período de apuração. Tendo isto em vista, bastaria tributar o maior valor ocorrido em todo ano-calendário de 2017. Porém, o saldo credor nada mais é que uma omissão de receita presumida, conforme dispositivo legal apresentado nos parágrafos anteriores. Isto posto, considerando a omissão de receita, há de se realizar a tributação de PIS e COFINS pois o sujeito passivo também é sujeito a estes tributos.

Logo, a análise de saldo credor, sendo na verdade uma omissão de receita, foi realizada mensalmente para fins de composição de base de cálculo do PIS e da COFINS. Como se visualiza, em cada mês foi identificado o maior saldo credor constatado, reduzido do saldo credor já tributado em meses anteriores, para fins de configuração do saldo credor passível de tributação de PIS e da COFINS. Logo, apresentou-se a base de cálculo para estes tributos na última coluna da tabela anterior, denominada **Valor de Saldo Credor Tributável**. Estes valores serão a base de cálculo dos tributos mês a mês. No entanto, a tributação de IRPJ e CSLL serão realizadas considerando o total de saldo credor no ano-base, visto que a tributação destes é realizada anualmente, conforme opção pelo sujeito passivo em sua ECF. A seguir, os tópicos explicativos de cada expurgo de valores debitados na conta Caixa, que ocasionaram uma elevação do saldo credor já existente na contabilidade do sujeito passivo.

Dos valores excluídos da Conta Caixa, considerados suprimimento de caixa:

5.3.1 Recebimentos em Caixa contra a conta Duplicatas a Receber

No período em análise, o sujeito passivo registrou o recebimento a débito na conta Caixa no valor de R\$ 2.233.667,05, contra créditos na conta Duplicatas a Receber. Sendo recebimentos registrados em 6 lançamentos contábeis com o mesmo histórico: "Valor Ref. Recebimento de Clientes". Ou seja, o histórico registrado na contabilidade não permite verificar a origem desses créditos, oriundos da conta Duplicatas a Receber.

Intimado a esclarecer tais supostos recebimentos de Duplicatas a Receber em dinheiro, a Contribuinte não apresentou resposta.

Dessa forma:

Destarte, os valores aqui em comento foram considerados suprimimento de caixa sem comprovação, os quais tiveram seus lançamentos realizados com o intuito de mitigar ou anular o saldo credor de caixa mantido à época de cada lançamento. Estes valores foram excluídos da conta Caixa de forma a recompor o saldo credor para fins de tributação. A seguir, os lançamentos contábeis em comento.

Dos lançamentos de Caixa contra Contas a Pagar

5.3.2 Débitos no Caixa contra a conta Contas a Pagar

Foram debitados no período em análise, o valor total de R\$ 1.400.153,47 na conta caixa, contra a conta Contas a Pagar, localizada no passivo circulante do sujeito passivo. Em seus históricos, os 6 lançamentos contábeis desta sistemática contêm a seguinte descrição: "Valor Ref. Reversão de Saldo". Destaca-se que todos os lançamentos foram realizados no último dia de cada mês, conforme tabela abaixo contendo os lançamentos:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
31/01/2017	111010001	CAIXA	D	763.953,68	Valor Ref. Reversão de Saldo
31/01/2017	211020008	CONTAS A PAGAR	C	763.953,68	Valor Ref. Reversão de Saldo
28/02/2017	111010001	CAIXA	D	156.737,51	Valor Ref. Reversão de Saldo
28/02/2017	211020008	CONTAS A PAGAR	C	156.737,51	Valor Ref. Reversão de Saldo
30/03/2017	111010001	CAIXA	D	83.826,96	Valor Ref. Reversão de Saldo
30/03/2017	211020008	CONTAS A PAGAR	C	83.826,96	Valor Ref. Reversão de Saldo
30/04/2017	111010001	CAIXA	D	59.516,94	Valor Ref. Reversão de Saldo
30/04/2017	211020008	CONTAS A PAGAR	C	59.516,94	Valor Ref. Reversão de Saldo
31/05/2017	111010001	CAIXA	D	136.118,38	Valor Ref. Reversão de Saldo
31/05/2017	211020008	CONTAS A PAGAR	C	136.118,38	Valor Ref. Reversão de Saldo
30/11/2017	111010001	CAIXA	D	200.000,00	Valor Ref. Reversão de Saldo
30/11/2017	211020008	CONTAS A PAGAR	C	200.000,00	Valor Ref. Reversão de Saldo

Intimada a apresentar justificativas, a Autuada não ofereceu resposta. Assim, a Fiscalização exclui esses lançamentos da conta Caixa.

Dos lançamentos de Caixa contra Outras Obrigações

5.3.3 Débitos no Caixa contra a conta Outras Obrigações

De igual forma à adotada com a conta Contas a Pagar, o sujeito passivo debitou valores em seu caixa contra uma conta do passivo circulante sem descrever em seu histórico, de forma plausível, os detalhes de tal lançamento contábil. O valor de R\$ 395.000,00 foi debitado em 02/01/2017 contra a conta Outras Obrigações (código 211010067), contendo o seguinte histórico: "Valor Ref. Contas a pagar".

Como se verifica, os dados contábeis não fornecem os subsídios para a verificação da transação, de forma a se analisar as características legais da transação no aspecto contábil. Isto posto, foi expedida intimação ao sujeito passivo para que apresentasse a documentação hábil tendente a comprovar plenamente a transação. De igual forma ao citado nos itens anteriores, o sujeito passivo não apresentou resposta para a requisição.

Da apuração da base de cálculo tributável Da apuração do IRPJ (fls. 60 e 61)

Efetuados os ajustes e considerado o aproveitamento de prejuízo fiscal, a Fiscalização:

Logo, considerando o Lucro Líquido ajustado apurado pela fiscalização, no valor de R\$ 22.883.324,76; haveria a possibilidade de compensar prejuízos acumulados até o limite de R\$ 6.864.997,43. Portanto, considerando que o prejuízo acumulado é menor que este valor de teto para a compensação, poderá então ser integralmente compensado. Destarte, o saldo de prejuízos acumulados, no valor de R\$ 5.213.913,47 será compensado, resultando em um Lucro Real de R\$ 17.669.411,29, o qual servirá de base de cálculo para o IRPJ e CSLL no período em análise.

Desta forma, passamos à demonstração do cálculo do imposto de renda devido para o período em análise conforme os preceitos da lei que rege o tributo. De início, considerando a base de cálculo do IRPJ já apresentada, aplicamos a alíquota de 15% e, no que suplantar o montante de R\$ 20.000,00 por mês, aplica-se o adicional do IRPJ de 10%. Portanto, temos um IRPJ apurado no valor de **R\$ 2.650.411,69** ($R\$ 17.669.411,29 \times 15\%$) e adicional de IRPJ no valor de **R\$ 1.742.941,12** [$(R\$ 17.669.411,29 - R\$ 240.000,00) \times 10\%$].

Da apuração da CSLL (fls. 61 e 62)

Conforme demonstrado no tópico anterior, este procedimento de fiscalização apurou um Lucro Real em valores muito superiores ao apurado pelo sujeito passivo em sua ECF. Logo, partindo o Lucro Líquido Ajustado encontrado, no valor de R\$ 22.883.324,76, realizamos a compensação até o valor de 30%, resultando em uma base de cálculo da CSLL de R\$ 17.669.411,29. Isto posto, o valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a recolher apurado para o ano-base de 2017 alcança o montante de R\$ 1.590.247,02 ($R\$ 17.669.411,29 \times 9\%$).

Da apuração do PIS e da Cofins

O PIS e a COFINS consistem em infrações reflexas à constatada no IRPJ. Sua base de cálculo é o faturamento do sujeito passivo, compreendendo a receita bruta neste conceito, conforme o disposto nos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998. A apuração do PIS e da COFINS pode-se dar de duas formas, a cumulativa e não cumulativa. No presente caso, contribuinte sujeito à apuração do IRPJ com base no lucro real, a apuração deverá ser realizada pelo regime não-cumulativo. Em virtude de não haver créditos a compensar, tendo em vista a apuração já realizada anteriormente, a qual teve por consequência a lavratura de auto de infração para os tributos em análise, os lançamentos foram realizados considerando apenas os débitos dos tributos.

As alíquotas aplicáveis são as descritas nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, sendo 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS. A seguir, apresenta-se os cálculos dos tributos devidos.

mês	Valor de Saldo Credor Tributável	PIS devido (1,65%)	COFINS devida (7,6%)
jan/17	1.427.317,70	23.550,74	108.476,14
fev/17	498.018,85	8.217,31	37.849,43
mar/17	83.826,96	1.383,14	6.370,84
abr/17	59.516,94	982,02	4.523,28
mai/17	136.118,38	2.245,95	10.344,99
jun/17	33.109,17	546,30	2.516,29
jul/17	0,00	0,00	0,00
ago/17	0,00	0,00	0,00
set/17	0,00	0,00	0,00
out/17	0,00	0,00	0,00
nov/17	1.310.643,17	21.625,61	99.608,88
dez/17	476.843,51	7.867,91	36.240,10
Total	4.025.394,68	66.418,98	305.929,95

Conforme se visualiza na ECF do sujeito passivo, os cálculos das estimativas devidas foram realizados mediante balancete de suspensão e redução. Conforme foi demonstrado no decorrer deste relatório fiscal, o sujeito passivo não apurou um lucro positivo em nenhum dos meses do ano calendário 2017, fato devido principalmente pela realização de exclusão indevida de lucros, conforme apresentado anteriormente. Esta apuração de prejuízo ou resultado zero realizada pelo sujeito passivo durante os meses de 2017, apurações incorretas conforme demonstrado neste relatório, fez com que os tributos devidos mensalmente deixassem de ser calculados e recolhidos.

Logo, considerando as infrações constatadas durante este procedimento fiscal, as quais demonstraram um lucro real no ano-calendário 2017, verifica-se também uma infração relacionada ao não recolhimento de tributos por estimativa. Este fato se molda à hipótese legal para autuação relativa ao não recolhimento, conforme alínea b, inciso II, art. 44 da Lei 9.430/96. Sendo, portanto, uma atuação vinculada, realiza-se o lançamento da multa em referência, no montante equivalente a 50% do valor dos tributos que deixaram de ser recolhidos à época.

Do cálculo da multa isolada de IRPJ

Competência	Lucro Líquido apurado por Auditoria (acumulado)	Lucro Real apurado por Auditoria (acumulado)	IRPJ calculado pelo Lucro Real apurado em auditoria (acumulado)	Adicional do IRPJ calculado pelo Lucro Real apurado em auditoria (acumulado)	Total do IRPJ calculado pelo Lucro Real apurado em auditoria	IRPJ estimativa devido nos meses anteriores	IRPJ estimativa a pagar devido na competência	Multa Isolada (50%) IRPJ
jan/17	1.621.733,07	1.135.213,15	170.281,97	111.521,31	281.803,29	0,00	281.803,29	140.901,64
fev/17	2.105.139,36	1.473.597,55	221.039,63	143.359,76	364.399,39	281.803,29	82.596,10	41.298,05
mar/17	2.278.134,48	1.594.694,14	239.204,12	153.469,41	392.673,53	364.399,39	28.274,15	14.137,07
abr/17	1.436.804,07	1.005.762,85	150.864,43	92.576,28	243.440,71	392.673,53	0,00	0,00
mai/17	1.375.154,63	962.608,24	144.391,24	86.260,82	230.652,06	392.673,53	0,00	0,00
jun/17	1.270.397,43	889.278,20	133.391,73	76.927,82	210.319,55	392.673,53	0,00	0,00
jul/17	934.149,66	653.904,76	98.085,71	51.390,48	149.476,19	392.673,53	0,00	0,00
ago/17	3.434.115,17	2.403.880,62	360.582,09	224.388,06	584.970,15	392.673,53	192.296,62	96.148,31
set/17	6.506.515,93	4.554.561,15	683.184,17	437.456,12	1.120.640,29	584.970,15	535.670,13	267.835,07
out/17	11.097.348,68	7.768.144,08	1.165.221,61	756.814,41	1.922.036,02	1.120.640,29	801.395,73	400.697,87
nov/17	17.018.716,62	11.913.101,63	1.786.965,25	1.169.310,16	2.956.275,41	1.922.036,02	1.034.239,39	517.119,69
dez/17	22.883.324,76	17.669.411,29	2.650.411,69	1.742.941,13	4.393.352,82	2.956.275,41	1.437.077,41	718.538,71
Total de 2017	22.883.324,76	17.669.411,29	2.650.411,69	1.742.941,13	4.393.352,82	4.393.352,82	4.393.352,82	2.196.676,41

Abaixo o cálculo da multa isolada por falta de recolhimento de CSLL estimativa (f. 65):

Da multa isolada por não recolhimento de IRPJ e CSLL estimativa (f. 63)

Competência	Lucro Líquido apurado por Auditoria (acumulado)	Lucro Real apurado por Auditoria (acumulado)	CSLL calculada pelo Lucro Real apurado em auditoria (acumulado)	CSLL estimativa devida nos meses anteriores	CSLL estimativa a pagar devida na competência	Multa Isolada (50%) IRPJ
jan/17	1.621.733,07	1.135.213,15	102.169,18	0,00	102.169,18	51.084,59
fev/17	2.105.139,36	1.473.597,55	132.623,78	102.169,18	30.454,60	15.227,30
mar/17	2.278.134,48	1.594.694,14	143.522,47	132.623,78	10.898,69	5.449,35
abr/17	1.436.804,07	1.005.762,85	90.518,66	143.522,47	0,00	0,00
mai/17	1.375.154,63	962.608,24	86.634,74	143.522,47	0,00	0,00
jun/17	1.270.397,43	889.278,20	80.035,04	143.522,47	0,00	0,00
jul/17	934.149,66	653.904,76	58.851,43	143.522,47	0,00	0,00
ago/17	3.434.115,17	2.403.880,62	216.349,26	143.522,47	72.826,78	36.413,39
set/17	6.506.515,93	4.554.561,15	409.910,50	216.349,26	193.561,25	96.780,62
out/17	11.097.348,68	7.768.144,08	699.132,97	409.910,50	289.222,46	144.611,23
nov/17	17.018.716,62	11.913.101,63	1.072.179,15	699.132,97	373.046,18	186.523,09
dez/17	22.883.324,76	17.669.411,29	1.590.247,02	1.072.179,15	518.067,87	259.033,93
Total de 2017	22.883.324,76	17.669.411,29	2.650.411,69	1.590.247,02	1.590.247,02	795.123,50

Das responsabilidades solidárias (f. 65 e 66)

Foi atribuída responsabilidade solidária ao sr. “JOSÉ NEILO DE LIMA SILVA (CPF 418.353.362-72) — solidariedade configurada com base no interesse comum citado no art. 124, I, do CTN e com base na qualificação como administrador de pessoa jurídica, conforme art. 135, III, do CTN. Solidariedade configurada considerando o fato de ser sócio administrador do sujeito passivo, tendo cometido atos ilícitos que causaram impactos no adimplemento tributário.” E ao sr. “MACEL CARDOSO DA SILVA (CPF 517.068.902-06) — solidariedade configurada com base no art. 135, II, do CTN. Dada sua condição de contador do sujeito passivo, responsável pela escrituração contábil e fiscal, sendo signatário da ECD e ECF, responsabiliza-se solidariamente pelos fatos a seguir.”

Das multas de ofício (fls. 68 e 69)

Os elementos colhidos na ação fiscal apontaram a escrituração despesas com aluguéis inexistentes, bem como uma exclusão de lucro em LALUR sem qualquer fundamento. Tais lançamentos, realizados de forma deliberada, premeditada e consciente, abusaram da permissão concedida pelo Estado, a qual visa proporcionar uma justa adequação da carga impositiva de contribuição a todos aplicada, na sistemática do Lucro Real.

A conduta delitiva adotada pelo sujeito passivo é gravemente ofensiva ao sistema tributário, pois houve a inserção, em tese, de elementos inexistentes em seus registros com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à coletividade.

Visualiza-se um sujeito passivo que inseriu em seus registros de ECF, valores extremamente relevantes, com o fim de excluir o lucro, zerando-o de forma a não se calcular tributo algum. Realizando esta exclusão sem qualquer justificativa e indicação da fonte destes valores de exclusão, conforme preceitua a legislação tributária. Não apresentando sequer explicações à Administração Tributária quando intimado a tal fim.

E mais, além da exclusão indevida de lucro, como o contribuinte fiscalizado tem, por força de seu quadro societário, relação com outras empresas, a fiscalização identificou despesas de aluguel com flagrante distorção, apontando para a irreabilidade de elementos inseridos em seus lançamentos. Logo, considerando o previsto no §1º citado, o percentual de multa passa de 75% para 150% para as infrações relativas à **exclusão de lucro e glosa de despesas com aluguéis**.

Adicionalmente, conforme explanado no decorrer deste relatório fiscal, o contribuinte, embora devidamente cientificado, deixou de responder reiteradamente vários termos de intimação expedidos pela fiscalização da Receita Federal. Conforme demonstrado no item 3 deste relatório fiscal, houve a expedição de ao menos 14 intimações fiscais, havendo resposta pelo sujeito passivo em apenas 4 ocasiões. Ademais, não bastasse ignorar boa parte das intimações fiscais, em todas as respostas apresentadas pelo sujeito passivo, houve basicamente constantes pedidos de prorrogação de prazo desde o início desta fiscalização em 10/12/2019, não atendendo boa parte dos itens requeridos no Termo de Início da Ação Fiscal até a presente data (mais de um ano após o início da fiscalização).

Conforme exaustivamente explanado, a conduta do sujeito passivo foi claramente protelatória, visto o tempo que se passou desde o início da fiscalização. Como resultado de tal descaso reiterado com as intimações fiscais, houve a manifesta intenção de dificultar e retardar os trabalhos de auditoria, causando embaraço à atividade vinculada a qual os Auditores-Fiscais estão obrigados. Este embaraço claramente trouxe prejuízos à Administração Tributária, visto a necessidade de constantes reintimações e a consequente morosidade na condução do procedimento fiscal, consumindo tempo e recursos públicos extras para o andamento do procedimento fiscal.

Da impugnação da Autuada contra o PIS (fls. 418 a 430)

Em sua defesa, a Autuada protocolou peça impugnatória em 06/08/2021.

Em preliminar, protesta pela tempestividade da impugnação.

A Interessada assim resume sua atividade empresarial: “...tem por objeto social o CNAE 77.11-0-00 - Locação de automóveis sem condutor (DOC. 03).” Após breve relato da autuação recebida pela empresa, inicia sua defesa alegando seu direito ao crédito de depreciação de bens do ativo permanente f. 422:

“III – O DIREITO AO CRÉDITO A LEGALIDADE DOS CRÉDITOS DE DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO NOS TERMOS DISPOSTOS NO ART. 3º DA LEI 10.833/2003 (DO CRÉDITO EXTEMPORÂNEO, LEGALIDADE)” Prossegue discorrendo sobre o direito ao crédito de PIS/PASEP e da COFINS sobre a depreciação de bens do ativo permanente da empresa:

“9. O que possibilita a tomada de créditos é a depreciação ou a amortização desses bens incorrida no mês (§ 1º inciso III do art. 3º das Leis 10833 de 2003 e 10637 de 2002). Outra observação que deve ser feita, é que pela letra da lei, a depreciação de bens do ativo de empresa cuja atividade seja comercial, também não dá direito ao crédito, pois a legislação abrange somente as atividades de fabricação de produtos destinados à venda (indústria), a prestação de serviços, e a locação de bens a terceiros.” Afirma que apurou créditos relativos a encargos de depreciação de máquinas e equipamentos de seu ativo imobilizado e que tais créditos de PIS e COFINS são relativos aos anos de 2012 a 2014.

Dos Créditos Extemporâneos (f. 423)

Argumenta que:

“14. Regra geral, esses créditos são apropriados no mês definido pela legislação como fato gerador do crédito. Porém, pode acontecer do contribuinte não lançar, por qualquer motivo, o documento fiscal no mês do fato gerador.... Nesse caso, o contribuinte poderá efetuar o crédito fora do prazo, o chamado de CRÉDITO EXTEMPORÂNEO, mas respeitado o limite de 5 (cinco) anos.

15. O chamado crédito extemporâneo ocorre quando, por um lapso, a pessoa jurídica deixa de escriturar um crédito fiscal na competência em que deveria ter sido escriturado (como IPI, PIS/PASEP, COFINS e ICMS), sendo efetuado posteriormente à sua efetiva entrada no estabelecimento.” Alega que possuía créditos de depreciação:

“18. Ademais, a empresa possuía créditos de depreciação no montante de R\$ 76.339.900,14 (Setenta e seis milhões, trezentos e trinta e nove mil, novecentos reais e catorze centavos), contabilizados de forma extemporânea no Livro Razão que ora anexamos no presente feito, apurados no quinquênio, portanto, perfeitamente legal a dedução das contribuições para o PIS e COFINS, com créditos permitidos pela legislação tributária.”

Defende que:

“21. Ainda, no demonstrativo que a autoridade fiscal utilizou-se para montar a memória de cálculo, faltou ainda incluir os anos-calendários de 2012, 2013 e 2014, portanto, a formula utilizada para efeito do lançamento tributário, está perfeitamente equivocada, devendo, portanto, ser cancelado o lançamento tributário.” Pugna pela (f. 426):

“V. DA IMPROCEDÊNCIA DA MULTA DIVERSA EM FACE DE ERRO NA COMPOSIÇÃO DAS BASES DE CÁLCULOS. DA RECEITA TRIBUTÁVEL (BASE DE CÁLCULO)” Discorre sobre o princípio da legalidade que rege a atividade de lançamento, aduzindo que:

“31. No caso concreto, os fatos materialmente ocorridos (BASE DE CÁLCULO EM DESCONFORME COM A COTABILIDADE, NOTAS FISCAIS E RECEBIMENTOS), não se enquadram nas normas invocadas pela fiscalização (como omissão de receitas), como supostamente violadas.

Inexistindo subsunção dos fatos às normas, não procede a violação daquela norma jurídica invocada.” Pleiteando a nulidade do lançamento:

“33. Portanto, deve ser decretada a nulidade do lançamento tributário por vício material, em face de erro na composição da base de cálculo por não se enquadrar como “omissão de receitas” em conjunto com a imprecisa fundamentação legal dos autos de Infração de COFINS, em face de interpretação errônea DA AUTORIDADE FISCAL.” Protesta pelo direito à compensação de créditos próprios com o presente lançamento tributário (f. 428).

“I. DO DIREITO A COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS PRÓPRIOS DO IMPUGNANTE COM O PRESENTE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.” Em seguida esclarece:

“37. A Impugnante sendo detentora de créditos de ressarcimento das Contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e a para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), em valores de que superam o lançamento tributário, procede nessa Impugnação a Compensação do Crédito Tributário atualizado até 08/2021, no montante de R\$ 118.254,69 (Cento e dezoito mil, duzentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e nove centavos), conforme PERDCOMP nº 21609.90919.050821.1.3.19-2102, número de Controle 21.60.99.09.19, de 05/08/2021.” Ao final pleiteia:

“II. Ante o exposto, considerando a quitação via Declaração de Compensação PERDCOMP nº 21609.90919.050821.1.3.19-2102, número de Controle 21.60.99.09.19, de 05/08/2021, e nos termos dispostos no art. 156, “II”, do CTN, resta extinto o presente Auto de Infração.” Juntamente com a impugnação, foi juntada cópia do recibo de entrega da Dcomp mencionada acima.

Da impugnação da Autuada contra a Cofins (fls. 434 a 447)

Nota do relator: o teor desta peça impugnatória contém os mesmos argumentos expendidos na impugnação contra o lançamento do PIS, a diferença reside no item 37 e no IV. Do pedido, abaixo reproduzidos:

37. A Impugnante sendo detentora de créditos de ressarcimento das Contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e a para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), em valores de que superam o lançamento tributário, procede nessa Impugnação a Compensação do Crédito Tributário atualizado até 08/2021, no montante de R\$ 544.685,51 (Quinhentos e quarenta e quatro mil, seiscentos e oitenta e cinco reais e cinquenta e um centavos), conforme **PERDCOMP nº 12457.89027.050821.1.3.19-4603**.

IV. DO PEDIDO.

II. Ante o exposto, considerando a quitação via Declaração de Compensação nº **12457.89027.050821.1.3.19-4603**, transmitida em 05/08/2021, e nos termos dispostos no art. 156, “II”, do CTN, resta extinto o presente Auto de Infração.

Juntamente com a impugnação, foi juntada cópia do recibo de entrega da Dcomp mencionadas acima.

Das Impugnações do responsável solidário MACEL CARDOSO DA SILVA

As seguintes impugnações em nome de MACEL CARDOSO DA SILVA também constam dos autos: à f. 451, contra auto de infração de Cofins e à f. 466, contra auto de infração de PIS. Tais peças contém o mesmo teor das impugnações apresentadas pela Autuada, dessa forma, serão considerados os argumentos contidos na impugnação da Autuada.

É o relatório.

Em sessão de 11/11/2021, a DRJ julgou pelo não conhecimento da impugnação (Acórdão nº 109-010.031), tendo adotado a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Ano-calendário: 2017

COMPENSAÇÃO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SOB CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DESISTÊNCIA TÁCITA. NÃO INSTAURAÇÃO DE LITÍGIO.

Declarada a compensação pelo sujeito passivo, o crédito tributário extingue-se sob condição resolutória de posterior ato de não-homologação (art. 74, § 2º, da Lei nº 9.430/1996), implicando em confissão de dívida do débito que se intenta compensar, nos termos do § 6º do mencionado diploma legal. Desse modo, caracteriza desistência tácita a apresentação de Dcomp para pagamento de auto de infração, pois não há instauração do litígio.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido

Em 19/12/2021, a Recorrente interpôs seu recurso voluntário, tendo aduzido razões semelhantes às aquelas já apresentadas em sua impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Bruno Minoru Takii**, relator

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

Conforme se esclareceu no relatório deste voto, a decisão de piso não conheceu do recurso voluntário apresentado pela Recorrente porque entendeu que não havia objeto em litígio, já que os pedidos de compensação nº 21609.90919.050821.1.3.19-2102 e 12457.89027.050821.1.3.19-4603 estavam vinculados aos débitos em discussão e que, por força do que dispõe o art. 74, § 2º e § 6º, da Lei nº 9.430/1996, esses instrumentos possuem o efeito de confissão de dívida.

É o que se verifica na fundamentação do mencionado voto:

Ainda que em alguns pontos da peça impugnatória a Contribuinte solicite que seja cancelado o lançamento tributário (item 21 de sua Impugnação), que o lançamento seja declarado nulo (item 33) ou que seja extinto por compensação (Do pedido), o fato objetivo é que a Impugnante, ao transmitir as Declarações de Compensação número 21609.90919.050821.1.3.19-2102 e a de número 12457.89027.050821.1.3.19-4603, objetivando compensar supostos créditos próprios com os débitos em cobrança nestes autos, renunciou ao seu direito de contestar o lançamento tributário.

Ressalte-se que em nenhum momento a Autuada ou o responsável solidário, em suas impugnações, se insurgiram contra aspectos específicos do extenso trabalho fiscal que resultou no lançamento tributário.

Dos efeitos da Declaração de Compensação

A Declaração de Compensação tem caráter de confissão de dívida, sob condição resolutória de posterior ato de não-homologação, para os débitos que por meio dela se intenta pagar, nos termos do art. 74, § 2º e § 6º, da Lei nº 9.430/1996.

Desse modo, ao enviar as Dcomps para pagamento dos autos de infração, a Impugnante procura se beneficiar da redução de multas estabelecidos na legislação. Tal benefício visa justamente a incentivar a redução da litigiosidade, representando desistência tácita ao seu direito de contestar a autuação.

Será concedido redução das multas passíveis de redução, nos seguintes percentuais, nos termos do art. 6º da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pelo art. 28 da Lei nº 11.941/09:

I - 50% (cinquenta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência deste auto de infração;

II - 40% (quarenta por cento), se for requerido o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência deste auto de infração.

Ademais, conhecer da peça impugnatória seria permitir que a Impugnante se beneficiasse duas vezes, pois o incentivo de redução de multa em 50% visa justamente a premiar o sujeito passivo que renuncia a seu direito à contestação do lançamento tributário.

Nestes termos, não conheço das impugnações apresentadas, tendo em vista que não foi instaurado litígio.

Em sede de recurso voluntário, cabia à Recorrente se contrapor aos motivos evocados pela DRJ que levaram à decisão em desfavor de suas pretensões.

Contudo, ao se verificar a peça recursal, não há qualquer defesa no sentido de que as mencionadas compensações não se referem aos débitos em questão, ou de que, embora se referissem, os efeitos de confissão de dívida não se operam da forma como entendeu a Instância *a quo*.

Diante desse quadro, conclui-se que o recurso voluntário não mantém qualquer relação de dialeticidade com a decisão recorrida, razão essa que impede o seu conhecimento, sendo essa a jurisprudência do CARF sobre essa matéria:

CARF. DIALETICIDADE. AUSÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Para ser conhecido o recurso é necessário o enfrentamento dos fundamentos da decisão atacada.

(CARF. Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção. PAF nº 19647.001117/2010-13. Acórdão nº 2002-008.488. Pub. 15/07/2015)

RECURSO VOLUNTÁRIO. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE DIALETICIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Não há como se conhecer de Recurso Voluntário que não ataca os fundamentos do acórdão recorrido, por ausência de dialeticidade (inteligência do artigo 17 do Decreto 70.235/72, cumulado com os artigos 932, inciso III, e 1.010, inciso III, ambos do Código de Processo Civil). Para que o recurso possa ser conhecido é indispensável que sejam apresentados os motivos de fato e de direito em que a defesa se fundamenta, bem como seus pontos de discordância e as razões e provas que possuir. O princípio da dialeticidade impõe que os fundamentos de fato e de direito expostos na decisão combatida se contraponham ao fundamento adotado na decisão recorrida. A mera expressão de inconformismo da parte não atende ao dever de impugnação específica, nem tampouco alegações que não guardem relação com o feito em questão. A violação do referido princípio é suficiente para que o recurso possa ser admitido.

(CARF. Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção. PAF nº 10530.727151/2014-88. Acórdão nº 2102-003.987. Pub. 30/10/2025)

Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii