



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.720681/2021-61
RESOLUÇÃO	1302-001.309 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	POSTO MARU S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luís Ângelo Carneiro Baptista, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchoa Brandao, Sérgio Magalhães Lima (Presidente). Ausente o conselheiro Marcelo Izaguirre da Silva, substituído pelo conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por **Posto Maru S.A.**, CNPJ nº 81.894.297/0001-88, em face do Acórdão nº 109-010.180, proferido pela 14ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR (DRJ09), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra a exigência fiscal formalizada nestes autos.

A autuação decorre de procedimento fiscal instaurado no âmbito do TDPF nº 09203.00.2020.00153-7, por meio do qual se apurou a **ocorrência de suposta omissão de receitas no período de apuração compreendido entre outubro de 2015 e dezembro de 2018**, com repercussão no recolhimento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, tendo sido lavrados os respectivos autos de infração com imputação de multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, além da exigência de juros de mora. Os lançamentos relativos ao PIS e à COFINS limitam-se ao mês de agosto de 2018.

Conforme relatado pela fiscalização, as infrações consistiriam, em síntese, em dois principais núcleos de conduta: **(i)** o não reconhecimento contábil de receita no montante de R\$43.842,17, referente a bonificação pós-venda concedida pela empresa Ipiranga Produtos de Petróleo S.A., e **(ii)** a existência de receitas contabilizadas, porém não refletidas adequadamente na Escrituração Contábil Fiscal (ECF), em virtude de vinculação incorreta das respectivas contas contábeis às contas referenciais exigidas pela norma.

A **primeira infração**, relacionada à bonificação não contabilizada, teve origem em diligência fiscal que identificou a concessão, pela Ipiranga, de valores de natureza comercial não refletidos na contabilidade do contribuinte no período correspondente. A **segunda infração** decorreu da constatação de que receitas lançadas nas contas “3.5.1.01.001 – Descontos Obtidos”, “3.5.1.01.002 – Juros Recebidos ou Auferidos” e “3.5.1.01.003 – Rendimentos de Aplicações Financeiras” foram indevidamente referenciadas na ECF como se fossem despesas, vinculando-se à conta “3.01.01.09.01.08 – Outras Despesas Financeiras”, o que teria causado, segundo a fiscalização, subavaliação do resultado tributável e, conseqüentemente, recolhimento a menor de IRPJ e CSLL.

A Delegacia de Julgamento, em primeira instância, julgou improcedente a impugnação. Para tanto, **entendeu estar caracterizado o dolo do contribuinte**, considerando que a **manipulação das vinculações na ECF**, evidenciada pela existência do registro 9100 do Bloco 9, não teria ocorrido por mero erro, mas por conduta voluntária, apta a justificar a aplicação da multa qualificada com fundamento no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996 c/c os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.

A decisão ficou assim ementada:

Processo 10340.720681/2021-61

ACÓRDÃO 109-010.180 – 14ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ09

SESSÃO DE 24 de novembro de 2021

INTERESSADO POSTO MARU S.A.

CNPJ/CPF 81.894.297/0001-88

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/10/2015 a 31/12/2018

OMISSÃO DE RECEITA. NÃO CONTABILIZAÇÃO DE RECEITA.

Resta caracterizada a omissão de receita quando comprovado que o contribuinte deixou de contabilizar receita de bonificação recebida.

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE INFORMAÇÃO EM ECF DE RECEITAS CONTABILIZADAS.

Resta caracterizada a omissão de receitas quando comprovado que receitas contabilizadas deixaram de ser consideradas na apuração do resultado líquido que é demonstrada em ECF (Escrituração Contábil Fiscal).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/10/2015 a 31/12/2018 TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. SIMULAÇÃO.

FRAUDE. DECADÊNCIA.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, quando for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%. LEGITIMIDADE.

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser duplicado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte, inconformada, interpôs o presente **Recurso Voluntário**. Sustenta, **preliminarmente**, a ocorrência de decadência quanto aos fatos geradores anteriores a junho de 2016, defendendo a aplicação da regra do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, haja vista se tratar de tributos sujeitos a lançamento por homologação, com pagamentos parciais regularmente efetuados, inexistindo prova de dolo, fraude ou simulação.

No **mérito**, a recorrente afirma que a totalidade das receitas objeto da autuação foi registrada, ainda que em alguns casos de forma extemporânea, e devidamente oferecida à tributação. Alega que a Receita Federal desconsiderou documentação idônea que demonstra o reconhecimento contábil e fiscal da receita apontada como omitida, inclusive quanto à bonificação de R\$43.842,17, cuja tributação, segundo afirma, teria ocorrido no exercício de 2019, fato comprovado por meio das peças da ECF e da EFD-Contribuições referentes ao respectivo período.

Quanto às receitas escrituradas e não declaradas, a contribuinte argumenta que houve apenas equívoco técnico na associação das contas contábeis às contas referenciais da ECF, mas que, na prática, tais lançamentos resultaram em diminuição de despesas financeiras, sem qualquer impacto sobre a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Sustenta que **eventual erro de classificação não resultou em supressão de receita tributável, tratando-se de falha formal que não justifica a imputação de omissão de receitas**.

Alega, ainda, que a imputação de multa qualificada carece de amparo legal, por inexistir prova inequívoca da intenção deliberada de omitir receitas com finalidade de suprimir tributo. Invoca, para tanto, a **Súmula CARF nº 25**, segundo a qual a mera presunção legal de omissão de receitas não autoriza, por si só, a imposição da penalidade qualificada, sendo indispensável a comprovação de dolo, fraude ou conluio. Sustenta que, à luz da jurisprudência consolidada do próprio CARF, a existência de escrituração regular e a cooperação ativa durante o procedimento fiscal descaracterizam qualquer intenção dolosa.

Foram juntados ao recurso documentos que, segundo a recorrente, corroboram suas alegações, incluindo extratos contábeis, demonstrativos da ECF, quadros comparativos de apuração do lucro tributável, além de cópias dos contratos firmados com a Ipiranga, cujas bonificações foram objeto de análise no procedimento de auditoria.

Com essas razões, requer o provimento do recurso para que, preliminarmente, seja reconhecida a decadência parcial, com o afastamento das exigências referentes aos períodos até junho de 2016; no mérito, pleiteia a declaração de improcedência total da autuação fiscal; e, subsidiariamente, caso mantida qualquer exigência, que seja afastada a penalidade qualificada de 150%, com a sua conversão em multa de ofício simples.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

Conheço do Recurso Voluntário interposto por POSTO MARU S.A., CNPJ nº 81.894.297/0001-88, por preencher os requisitos de admissibilidade previstos nos artigos 33 e 74 do Decreto nº 70.235/1972.

Conforme relatado, trata-se de exigência fiscal que abrange os períodos de apuração de outubro de 2015 a dezembro de 2018 (para IRPJ e CSLL), e agosto de 2018 (para PIS e COFINS), com fundamento em duas condutas principais: **(i)** a não contabilização da bonificação de R\$ 43.842,17, concedida pela Ipiranga Produtos de Petróleo S.A. ao contribuinte, e **(ii)** a utilização indevida de contas referenciais na ECF, vinculando contas contábeis de receita a contas fiscais de despesa, o que, segundo o fisco, teria retirado tais receitas da base de cálculo dos tributos devidos.

A decisão de primeira instância considerou comprovado o dolo da contribuinte, tanto pelo não reconhecimento oportuno da bonificação, quanto pela manipulação das vinculações na ECF, razão pela qual manteve integralmente a exigência, inclusive quanto à aplicação da multa qualificada, com fundamento no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, combinado com os artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.

Entretanto, a despeito da solidez argumentativa da fiscalização e da gravidade das imputações, entendo que **há elementos nos autos que recomendam, com a devida prudência, a conversão do julgamento em diligência fiscal**, com vistas a esclarecer pontos técnicos relevantes suscitados pela própria Contribuinte e documentados no processo, os quais não foram satisfatoriamente enfrentados pela decisão de primeira instância.

I – Da necessidade de aprofundamento técnico da análise contábil e fiscal

A Contribuinte, em seu recurso, sustenta que:

- a bonificação no valor de R\$ 43.842,17, embora não tenha sido reconhecida no mês de competência (agosto/2018), foi efetivamente contabilizada e tributada no exercício de 2019, conforme registrado na ECD e ECF daquele ano, o que afastaria a configuração de omissão de receita;
- quanto à suposta omissão de receitas decorrente da vinculação inadequada de contas de receita na ECF, alega que os valores foram corretamente lançados na ECD, e que a divergência decorre de erro de natureza técnica na associação com o plano de contas referencial, sem qualquer efeito prático sobre o lucro tributável. Para comprovar tal alegação, a recorrente apresentou quadros comparativos que demonstrariam a coincidência dos resultados entre a ECD e a ECF, sustentando que a classificação equivocada não impactou a apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL;
- também sustenta que os valores foram corretamente considerados na apuração do PIS e da COFINS, o que afastaria eventual prejuízo ao erário no tocante a essas contribuições.

Verifico, portanto, **três aspectos centrais que demandam reavaliação técnica e que não foram devida ou exaustivamente analisados:**

A. Reconhecimento contábil e fiscal da bonificação de R\$ 43.842,17 no exercício de 2019

A fiscalização afirma que a bonificação concedida em agosto/2018 não foi escriturada nem declarada, configurando omissão de receita. Contudo, a contribuinte apresentou telas da ECF e da EFD-Contribuições de 2019, além de folhas de razão contábil, alegando que o valor foi reconhecido extemporaneamente no exercício posterior. A DRJ desconsiderou tais elementos com base na ausência de vinculação direta e inequívoca entre os lançamentos e a nota fiscal da Ipiranga.

Todavia, a documentação apresentada (notadamente fls. 10632 a 10636) evidencia lançamentos de valores idênticos, com natureza semelhante, registrados em contas compatíveis

com a classificação da bonificação, como "3.5.1.01.005 – Ipiranga – Rebate", demandando uma análise técnica mais acurada. **É necessário verificar se o valor foi de fato declarado, ainda que extemporaneamente, e se foi oferecido à tributação**, o que impacta diretamente o pressuposto fático da acusação de omissão de receita e, por consequência, a própria validade da autuação nesse ponto.

B. Impacto fiscal das vinculações incorretas na ECF (erro de referenciamento contábil)

A fiscalização identificou que os valores lançados nas contas "3.5.1.01.001 – Descontos Obtidos", "3.5.1.01.002 – Juros Recebidos ou Auferidos" e "3.5.1.01.003 – Rendimentos de Aplicações Financeiras" foram vinculados à conta fiscal "3.01.01.09.01.08 – Outras Despesas Financeiras" na ECF, o que teria resultado em omissão de receitas.

A Contribuinte, por sua vez, afirma que essa vinculação gerou apenas uma compensação contábil entre receitas e despesas, **sem qualquer reflexo no lucro real ou presumido**, destacando que os valores da ECD e da ECF coincidem no resultado líquido apurado, razão pela qual não haveria infração tributária. Tais alegações são reforçadas pelo argumento de que o registro 9100 (que indica modificação no plano referencial da ECF) **não configura, por si só, fraude ou dolo**, e sim exercício legítimo da faculdade conferida ao contribuinte pela própria estrutura da obrigação acessória.

A despeito da argumentação da DRJ, **não foi apresentada prova cabal de que a manipulação das vinculações resultou em efetiva redução da base de cálculo**, tampouco há nos autos parecer técnico demonstrando que os lucros informados na ECF estariam divergentes daqueles da ECD. É, portanto, imprescindível a verificação contábil dos lançamentos, inclusive para esclarecer se houve neutralidade fiscal e para confrontar o lucro contábil efetivo com aquele declarado à tributação.

C. Conferência da base de cálculo do PIS e da COFINS – EFD-Contribuições

Outro ponto de destaque, ignorado pela decisão de 1ª instância, diz respeito ao eventual reflexo das receitas nas bases de cálculo do PIS e da COFINS. A Contribuinte afirma que as receitas lançadas nas contas mencionadas foram efetivamente consideradas na EFD-Contribuições e incluídas na base de cálculo dessas contribuições, especialmente no mês de agosto/2018.

Tal afirmação, se confirmada, enfraquece ainda mais a tese de sonegação, pois demonstra que não houve omissão generalizada, mas, no máximo, **um erro pontual de classificação em uma obrigação acessória**, sem repercussão relevante nas apurações.

II – Fundamentação legal e jurisprudencial para a diligência

O art. 18, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972 autoriza a conversão do julgamento em diligência para a apuração de fatos relevantes, quando houver dúvida quanto à matéria de fato. É o caso dos autos. A alegada neutralidade fiscal das inconsistências apontadas e a existência de documentos que apontam para o recolhimento posterior da bonificação indicam que **há dúvidas fundadas sobre a exatidão da autuação, que não podem ser sanadas unicamente com os elementos já apreciados.**

Ademais, a jurisprudência do CARF, bem como a Súmula CARF nº 25, exige **prova inequívoca de dolo ou fraude para aplicação da multa qualificada**, e reconhece que **erros técnicos de classificação contábil não autorizam, por si sós, autuação com presunção de má-fé.**

III – Quesitos para a diligência

Com base nas considerações acima, proponho a conversão do julgamento em diligência fiscal, com os seguintes **quesitos a serem esclarecidos pela autoridade competente:**

1. Lucro contábil e fiscal – verificação de neutralidade:

Verificar se os lucros informados na Escrituração Contábil Digital (ECD) coincidem com os lucros declarados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) nos períodos de apuração de 2015 a 2018, especialmente no que tange aos lançamentos das contas “3.5.1.01.001”, “3.5.1.01.002” e “3.5.1.01.003”, para verificar se houve ou não redução da base de cálculo do IRPJ/CSLL em virtude das vinculações fiscais adotadas.

2. Apuração do PIS e da COFINS – EFD-Contribuições:

Identificar se os valores lançados nas referidas contas contábeis foram devidamente considerados nas bases de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, por meio da análise das EFD-Contribuições da contribuinte, notadamente quanto ao mês de agosto de 2018.

3. Bonificação de R\$ 43.842,17 – reconhecimento extemporâneo:

Confirmar se o valor da bonificação informada pela Ipiranga no mês de agosto de 2018 foi reconhecido contabilmente e incluído na base de cálculo dos tributos no exercício de 2019, nos moldes do art. 6º, § 6º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014.

4. Cálculo fiscal em caso de reconhecimento extemporâneo:

Em sendo confirmado o reconhecimento da receita em 2019, verificar se foi considerado o pagamento espontâneo e se houve reflexo na apuração de tributos no período de competência (2018), identificando eventuais diferenças e sua repercussão sobre o IRPJ e a CSLL.

IV – Conclusão

Diante do exposto, proponho a **conversão do julgamento do Recurso Voluntário em diligência fiscal**, nos termos do art. 18, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972, a ser cumprida pela Delegacia da Receita Federal do domicílio fiscal da Contribuinte, podendo, para tanto, a Autoridade Fiscal competente intimá-la para apresentar eventuais esclarecimentos, com o objetivo de esclarecer os quesitos ora formulados.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão