



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.720681/2021-61
ACÓRDÃO	1302-007.742 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	POSTO MARU S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

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

OMISSÃO DE RECEITAS. ECD/ECF. DILIGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO NA BASE TRIBUTÁVEL. CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Constatado em diligência que os lucros apurados na ECD coincidem com os declarados na ECF e que a bonificação de R\$ 43.842,17 foi reconhecida extemporaneamente, afasta-se a premissa de omissão de receitas e cancela-se integralmente o auto de infração, com seus acréscimos. Eventuais encargos moratórios por recolhimento a destempo, se cabíveis e não decadentes, devem ser formalizados em procedimento próprio/isolado. Em razão do cancelamento do auto, ficam prejudicadas as demais questões devolvidas no recurso. Recurso Voluntário provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acórdão os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Miriam Costa Faccin, Ricardo Pezzuto Rufino, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por POSTO MARU S.A., 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 TRIBUTOS SUJEITOS 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.

Em cumprimento à **Resolução nº 1302-001.309**, proferida por esta Turma Ordinária, que converteu o julgamento em diligência para obter maiores esclarecimentos, a autoridade fiscal elaborou **Relatório de Diligência Fiscal** (fls. 10887 a 10889), no qual consignou, de forma expressa:

- (i) que os lucros informados na Escrituração Contábil Digital (ECD) coincidem com aqueles declarados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) nos períodos de 2015 a 2018;
- (ii) que, quanto às vinculações contábeis questionadas, não foram constatadas divergências entre o resultado contábil e o resultado fiscal; e
- (iii) que a bonificação de R\$ 43.842,17 foi registrada contabilmente por meio de lançamento efetuado em 15/10/2018, permanecendo em conta patrimonial e sendo posteriormente transferida para conta de resultado em 2019, caracterizando reconhecimento extemporâneo da receita, com reflexo na postergação do pagamento do tributo para exercício posterior.

A contribuinte apresentou Esclarecimentos Complementares (fls. 10895 a 10900), reiterando a inexistência de omissão e demonstrando o oferecimento do valor à tributação no exercício subsequente.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

O presente feito retorna a julgamento após o cumprimento da diligência determinada por esta Turma, nos termos da Resolução nº 1302-001.309.

A diligência foi instaurada para esclarecer quatro pontos específicos (quesitos 1 a 4), os quais passo a examinar na mesma sequência, por serem suficientes para elucidar a controvérsia e definir o correto enquadramento jurídico do caso.

No **Quesito 1 (lucro contábil e fiscal - verificação de neutralidade)**, o Relatório de Diligência consignou, de modo expreso, que “os lucros informados na ECD coincidem com os lucros declarados na ECF” nos períodos de 2015 a 2018, apresentando tabela comparativa e afastando a premissa de divergência entre resultado contábil e fiscal:

Ano	Período de apuração	ECF	ECD
2015	4º Trimestre	32.570,82	32.570,82
2016	1º Trimestre	21.459,07	21.459,07
2016	2º Trimestre	6.002,83	6.002,83
2016	3º Trimestre	2.357,83	2.357,83
2016	4º Trimestre	12.337,71	12.337,71
2017	1º Trimestre	34.297,86	34.297,86
2017	2º Trimestre	22.423,17	22.423,17
2017	3º Trimestre	109.123,88	109.123,88
2017	4º Trimestre	135.525,68	135.525,68
2018	1º Trimestre	36.412,70	36.412,70
2018	2º Trimestre	19.674,12	19.674,12
2018	3º Trimestre	14.237,07	14.237,07
2018	4º Trimestre	42.115,04	42.115,04

Essa conclusão esvazia a acusação relativa a omissão por suposta manipulação de vinculações na ECF, pois, se o lucro fiscal declarado coincide com o lucro contábil apurado, não se evidencia redução de base de cálculo de IRPJ/CSLL por esse motivo.

Em linha convergente, a jurisprudência do CARF reconhece que, não se confirmando a divergência após análise técnica entre ECD e ECF, não se sustenta a autuação na parte correspondente (Acórdão nº 1401-006.785):

Processo nº 10314.720738/2019-25

Recurso De Ofício e Voluntário

Acórdão nº 1401-006.785 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 18 de outubro de 2023

Recorrentes UNILEVER BRASIL LTDA.

FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

DIFERENÇA ENTRE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF) E ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (ECD).

Demonstrado, por meio das provas juntadas aos autos com a impugnação e depois da realização de diligência fiscal, que as diferenças entre a ECF e a ECD apontadas no lançamento fiscal não repercutiram na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, cancela-se a exigência de tais tributos juntamente com os juros de mora e a multa de ofício.

MULTA REGULAMENTAR. ARTIGO 57 DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº2.158-35/2001. INFORMAÇÃO INEXATA OU INCOMPLETA.

Demonstrado que a contribuinte informou, em sua ECF, descontos e abatimentos que reduziram o valor da receita líquida, sendo parte deles inexistentes e outra parte condicionais, mantém-se a multa regulamentar por cumprimento de obrigação acessória com incorreções, nos termos do inciso III, alínea “a”, do artigo 57 da Medida Provisória nº2.158-35, de 2001.

PENALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF Nº 02.

Nos moldes do que dispõe a Súmula CARF nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FRAUDE.

Constatado que as divergências entre a ECF e a ECD apuradas pela Fiscalização não repercutiram na apuração dos tributos exigidos, afasta-se a responsabilidade solidária dos diretores por fraude, cujo pressuposto é a redução ilícita do tributo declarado. A responsabilidade tributária nos moldes do art. 135, III do CTN exige a caracterização da pessoa física como o sócio, diretor, gerente ou representante da empresa e a demonstração da prática de atos dolosos contrários ao interesse do contribuinte e com violação à lei, contratos e estatutos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PASSIVA. ART. 124, INCISO I, DO CTN.

Para caracterizar a responsabilidade tributária prevista no inc. I do art. 124 do CTN deve-se demonstrar de forma inequívoca o interesse comum na situação que caracteriza o fato gerador.

No **Quesito 2 (apuração do PIS/COFINS - EFD-Contribuições)**, embora o Relatório de Diligência tenha destacado o foco no mês de agosto/2018 e feito referência a informações declaradas em registros fiscais do período (p.ex., M625), o ponto decisivo para o deslinde do caso, à luz do que efetivamente ficou demonstrado, é que se comprovou que os valores lançados foram considerados nas bases de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS.

No **Quesito 3 (bonificação de R\$ 43.842,17 - reconhecimento extemporâneo)**, a diligência identificou lançamento contábil no valor de R\$ 43.842,17 em 15/10/2018, registrando que, em 2019, o saldo da conta utilizada foi transferido para conta de resultado (“Ipiranga rebate”), concluindo, em termos, que *“a inexistência quanto ao período-base de escrituração da receita resultou em postergação do pagamento do imposto para exercício posterior”*. Vejamos:

De acordo com o relatório fiscal, a Ipiranga informou uma bonificação no mês de agosto de 2018 no valor de R\$ 43.842,17. Não foram localizados lançamentos desse valor no referido mês, no entanto, existe apenas um lançamento que coincide com este valor em 2018:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
15/10/2018	1.1.1.02.001	BANCO CONTA MOVIMENTO	D	43.842,17	RECEBIMENTOS DE DUPLICATAS RECEBIMENTOS DE DUPLICATAS [DESCONTO][]
15/10/2018	2.1.1.06.010	OUTRAS CONTAS	C	43.842,17	VLR DE RECARGA TAG VLR DE RECARGA TAG

Em 2019, o saldo da conta 2.1.1.06.010 – Outras Contas foi transferido para conta de resultado 3.6.1.01.008 – Ipiranga rebate.

A contribuinte, em manifestação complementar, descreveu a rastreabilidade do valor e reiterou o oferecimento à tributação no exercício subsequente.

Assim, cai o pressuposto central do lançamento: não se trata de omissão definitiva, mas de reconhecimento extemporâneo (postergação temporal).

No **Quesito 4 (cálculo fiscal em caso de reconhecimento extemporâneo)**, a consequência jurídica adequada, uma vez reconhecida a postergação, não é a manutenção do auto de infração por omissão, mas a apuração estrita de eventual mora, se ainda existente. Assim pronunciou-se a autoridade fiscal:

Caso seja considerado que o lançamento efetuado em 15/10/2018 corresponde ao valor informado pela Ipiranga, confirmando assim o reconhecimento da receita em 2019, houve reflexo na apuração de tributos no período de competência (2018). A inexistência quanto ao período-base de escrituração da receita resultou em postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao que seria devido.

Aqui, é essencial delimitar que, ao ser afastada a premissa de omissão, o auto de infração deve ser cancelado integralmente, porque o crédito nele constituído está ancorado em narrativa fática e qualificação jurídica que não se confirmaram após a diligência. Remanesce, em

tese, apenas a possibilidade de cobrança de encargos moratórios decorrentes de recolhimento fora do prazo, se não quitados, em procedimento próprio e dentro do prazo legal.

Nesse ponto, a Câmara Superior já assentou que multa e juros de mora do tributo recolhido com postergação são exigíveis de forma própria/isolada, não como “remanescência” do auto de infração por omissão, devendo, se for o caso, serem formalizados em lançamento específico (Acórdão nº 9101-006.134 – CSRF/1ª Turma):

Processo nº 10972.000114/2009-62

Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte

Acórdão nº 9101-006.134 – CSRF / 1ª Turma

Sessão de 6 de junho de 2022

Recorrentes COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERAÇÃO E FAZENDA NACIONAL.

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

Ano-calendário: 2004

RECURSO ESPECIAL. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. CARACTERIZAÇÃO DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. CONHECIMENTO.

A imputação de pagamento ocorre em diferentes cenários, quer para determinação de débito não alcançado por pagamento realizado em atraso, quer para determinação de tributo não recolhido em razão da inclusão tardia, na base de cálculo, de valores tributáveis, e até mesmo para liquidação de compensação formalizada depois do vencimento de débito compensado. Em todos os casos, exsurge a discussão se o art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996, impõe a imputação linear, ou se o procedimento correto seria a imputação mediante distribuição do pagamento/crédito para liquidação proporcional do débito com seus acréscimos moratórios, em analogia com o art. 163 do Código Tributário Nacional. Assim, a caracterização do dissídio jurisprudencial não é prejudicada pelo fato de os acórdãos comparados partirem de diferentes cenários nos quais se discutiu o procedimento de imputação correto.

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO DO PIS/PASEP E DA COFINS.

É possível o registro do crédito extemporâneo de PIS e COFINS quando este ocorrer em virtude de alteração de estimativa contábil, o que se enquadra nos casos em que se passou a reconhecer a possibilidade de creditamento sobre despesas de manutenção.

Vale destacar trecho do voto vencedor da Conselheira Edeli Pereira Bessa:

Note-se, ainda, que o voto vencedor do acórdão recorrido prossegue cancelando a multa de ofício aplicada por regra “causa e efeito”, e ao final adiciona que a multa de ofício prevista por falta de pagamento de multa de mora foi suprimida

com a alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.488/2007, invocando retroatividade benigna, e concluindo que:

Seguindo a mesma linha, repise-se: o conceito de tributo não se confunde com acréscimos legais nem com juros, não havendo o que se falar em tributo (imposto ou contribuição) não pago, mas apenas em tributo pago a destempo, fator que não condiciona aplicação da multa de ofício.

Neste caso, conforme já descrito, aplicam-se os arts. 43 e 61 da Lei nº 9.430/96, hipótese em que a multa ainda é desonerada, conforme cada caso, pelo art. 138, caput, do codex tributário, através da denúncia espontânea, por não ter sido o tributo declarado na competência anterior, em que devido.

Assim, sob a premissa de que o tributo foi pago, ainda que a destempo, o Colegiado a quo afastou qualquer cogitação de aplicação de multa de ofício por inexistência de principal devido, hipótese na qual concluiu haver denúncia espontânea. Tal argumentação é consequência, portanto, da premissa de que a imputação proporcional é inválida, vez que a imputação deve ser linear, contexto no qual, sendo o principal pago idêntico ao devido, nada resta de tributo a ser exigido e, por consequência, de base de cálculo para a multa de ofício, restando apenas a cogitação de alguma punição específica por falta de recolhimento da multa de mora, que é afastada pelo argumento acima.

Portanto, diante (i) da coincidência entre ECD e ECF quanto aos lucros apurados; (ii) do enquadramento do evento “bonificação” como reconhecimento extemporâneo; e (iii) da ausência de suporte fático para tratar o ocorrido como omissão de receitas, não subsiste o lançamento tal como formalizado, nem a multa de ofício (simples ou qualificada).

Em razão do cancelamento integral do Auto de Infração, resta esvaziado o interesse recursal quanto às demais teses deduzidas pela Recorrente. Assim, ficam prejudicadas a análise da decadência parcial, bem como as demais controvérsias de mérito e o pedido subsidiário de afastamento da multa qualificada, por ausência de objeto útil no julgamento.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço e dou provimento ao Recurso Voluntário para cancelar integralmente o Auto de Infração, por ausência de omissão de receitas, à vista das conclusões do Relatório de Diligência.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão

