



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.724824/2019-19
RESOLUÇÃO	1102-000.418 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VILA DA PEDRA EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à unidade de origem, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Gabriel Campelo de Carvalho – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por Vila da Pedra S/A Emp. Imob. Ltda., anteriormente identificada nos autos como Fábrica da Pedra S.A. Fiação e Tecelagem, em face de decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada

contra lançamento de IRPJ e CSLL, relativo aos anos-calendário de 2015 e 2016, formalizado para reduzir prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL.

O procedimento fiscal teve origem na verificação da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) apresentada pela contribuinte, tributada pelo lucro real anual, em confronto com informações da Escrituração Fiscal Digital (EFD) ICMS/IPI e com os registros contábeis relacionados à composição de custos. A fiscalização concentrou a análise no registro L210 da ECF, relativo ao Informativo da Composição de Custos, e no registro L300, relativo à Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal.

A autoridade fiscal apurou que a contribuinte teria registrado transferências de mercadorias entre matriz e filial como se fossem compras de mercadorias no mercado interno. Segundo o relatório fiscal, a filial atuava como loja revendedora de mercadorias recebidas da matriz, de modo que as transferências internas deveriam repercutir no controle de estoques e no custo das mercadorias revendidas, mas não poderiam ser tratadas como compras de terceiros na linha própria do registro L210.

Com base nessa premissa, a fiscalização refez a composição dos custos declarados, excluindo da conta 612610, Insumos Aplicados na Produção, os lançamentos decorrentes da conta 61261091, Transferência de Produto para Loja. O relatório fiscal consignou que as orientações das Tabelas Dinâmicas e dos Planos de Contas Referenciais da ECF, assim como as orientações anteriormente existentes no âmbito da Escrituração Contábil Digital (ECD), indicavam que não deveriam ser informados, como compras de mercadorias no mercado interno, valores correspondentes a transferências entre matriz e filiais ou entre filiais.

A fiscalização também apontou divergências entre valores escriturados e declarados como receitas operacionais. Para o IRPJ, a infração foi enquadrada como receitas operacionais escrituradas e não declaradas, nos valores de R\$ 9.961,38, em 31/12/2015, e R\$ 46.272,04, em 31/12/2016, com fundamento no art. 3º da Lei nº 9.249/1995 e nos arts. 247, 248, 251 e parágrafo único, 277, 278, 279 e 280 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999. Para a CSLL, a mesma materialidade foi tratada como falta ou insuficiência de recolhimento sobre receitas escrituradas e não declaradas, com fundamento na legislação própria da contribuição.

No tocante aos custos, a infração de IRPJ foi descrita como superavaliação de compras, nos valores de R\$ 3.708,40, em 31/12/2015, e R\$ 327.223,02, em 31/12/2016, com fundamento no art. 3º da Lei nº 9.249/1995 e nos arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 289 e 290 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.

Para a CSLL, a infração correlata foi descrita como custos, despesas operacionais ou encargos não comprovados, nos mesmos valores, com fundamento no art. 2º da Lei nº 7.689/1988, com alterações posteriores, no art. 57 da Lei nº 8.981/1995, com alterações da Lei nº 9.065/1995, no art. 2º da Lei nº 9.249/1995, no art. 1º da Lei nº 9.316/1996 e no art. 28 da Lei nº 9.430/1996.

Antes da formalização do lançamento, a contribuinte foi intimada a retificar sua escrituração fiscal, em razão das inconsistências apontadas na ECF dos anos de 2015, 2016 e 2017. A decisão recorrida registra que a contribuinte não efetuou a retificação nem respondeu à intimação fiscal. Em seguida, a autoridade formalizou o lançamento de IRPJ e CSLL, com ciência do auto em 20/08/2019.

O lançamento não resultou em crédito tributário a recolher, pois os valores apurados foram absorvidos por prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL do próprio período. O efeito do auto foi a redução dos saldos negativos, mediante ajuste da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL nos anos-calendário de 2015 e 2016.

Para o ano-calendário de 2015, constaram, para o IRPJ, infrações sujeitas à compensação de prejuízo fiscal no valor de R\$ 3.708,40, a título de superavaliação de compras, e R\$ 9.961,38, a título de receitas operacionais escrituradas e não declaradas. Para a CSLL, foram indicados os mesmos valores, sob as rubricas de custos, despesas operacionais ou encargos não comprovados e falta ou insuficiência de recolhimento da CSLL sobre receitas escrituradas e não declaradas.

Para o ano-calendário de 2016, constaram, para o IRPJ, infrações sujeitas à compensação de prejuízo fiscal no valor de R\$ 327.223,02, a título de superavaliação de compras, e R\$ 46.272,04, a título de receitas operacionais escrituradas e não declaradas. Para a CSLL, foram indicados os mesmos valores, sob as rubricas correspondentes. Em ambos os anos, os demonstrativos indicaram valor tributável após compensação igual a zero.

Não houve arrolamento de responsáveis solidários ou imputação de sujeição passiva a terceiros. A discussão permanece restrita à pessoa jurídica autuada, à escrituração de suas operações e aos reflexos sobre prejuízo fiscal e base negativa da CSLL.

A contribuinte apresentou impugnação tempestiva. Em relação à infração de receitas operacionais escrituradas e não declaradas, sustentou que as diferenças apontadas pela fiscalização correspondiam a valores de ICMS cobrado na condição de substituto tributário, e não a receitas omitidas. Alegou que, conforme o Manual de Orientação da ECF, os valores de ICMS substituto não deveriam ser incluídos nas receitas de vendas.

Para comprovar a alegação, juntou balancetes dos períodos, indicando lançamentos na conta 5.2.1.522.04, ICMS Substituição Tributária, nos mesmos valores utilizados pela fiscalização.

Quanto à infração de superavaliação de compras, a impugnante afirmou que a fiscalização teria incorrido em equívocos na recomposição dos custos. Sustentou que os insumos informados no registro L210 eram formados apenas pelos centros de custos industriais, ao passo que a fiscalização teria considerado centros de custos comerciais e administrativos, ainda que vinculados ao grupo de conta 612610, Insumos Aplicados na Produção. Segundo a impugnante, tais valores não compunham o custo de produção, mas despesas operacionais comerciais e administrativas alocadas no registro L300, na conta 3.01.01.09, Outras Despesas Operacionais.

Para o ano de 2015, a contribuinte afirmou que os centros de custos comerciais e administrativos considerados indevidamente totalizavam R\$ 159.258,09. Alegou ainda que a fiscalização não teria considerado materiais adquiridos de terceiros no valor de R\$ 162.966,49, contabilizados na conta 113.128.02, Mercadorias de Revenda, e referenciados na linha 034 do registro L210, Compras de Mercadorias no Mercado Interno.

Segundo a impugnante, a exclusão das transferências internas e dos centros de custos não industriais, somada à inclusão das compras de terceiros, demonstraria a regularidade dos valores informados no L210.

Para o ano de 2016, a contribuinte apresentou argumento semelhante. Afirmou que centros de custos comerciais e administrativos teriam sido considerados indevidamente pela fiscalização, no valor de R\$ 32.767,23, e que materiais adquiridos de terceiros no valor de R\$ 17.737,41, também contabilizados na conta 113.128.02 e referenciados na linha 034 do L210, não teriam sido computados.

Acrescentou que houve lançamento equivocado de R\$ 276.775,96 na conta 61261099, Recuperação de Despesas, quando deveria ter sido registrado na conta 61261091, Transferência de Produto para Loja, requerendo a retificação de ofício desse ponto.

A impugnante invocou os princípios da verdade material, da razoabilidade e da proporcionalidade, sustentando que a Administração deveria buscar a realidade substancial dos fatos e promover as adequações necessárias à correta recomposição dos resultados fiscais. Ao final, requereu a insubsistência do auto, a retificação de ofício indicada em sua defesa e o arquivamento do feito.

A Delegacia de Julgamento (DRJ) julgou a impugnação procedente em parte. O acórdão proferido recebeu a ementa a transcrita a seguir:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 2015, 2016

ESCRITURAÇÃO DE TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS ENTRE MATRIZ E FILIAL COMO COMPRAS NO MERCADO INTERNO. VEDAÇÃO.

É vedada a escrituração de transferências de mercadorias entre matriz e filial como compras no mercado interno, pois reduzem indevidamente os custos de produção.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015, 2016

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer as autuações não infirmadas com documentação hábil e idônea.

PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE. COLISÃO COM PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

O emprego dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade não autoriza o julgador administrativo a dispensar, reduzir ou anular o crédito tributário constituído, não havendo desrespeito a estes princípios quando a autuação se pauta pelo princípio da legalidade. Aplicação da Súmula CARF nº 2.

INVOCAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. DEMONSTRAÇÃO DA VERDADE REAL POR INDÍCIOS. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

Quando o sujeito passivo invocar o princípio da verdade material deve apresentar indícios de que a verdade dos autos não reflete a verdade real, a fim de que se proceda à apuração correta dos fatos, mediante diligências ou perícias.

COMPETÊNCIA DO ÓRGÃO DE JULGAMENTO. RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. LIMITES DA LIDE.

A existência da lide constitui *conditio sine qua non* da atuação do órgão de julgamento administrativo. Se a pretensão extrapola os limites da lide, extrapola igualmente a competência do órgão de julgamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

A decisão delimitou a controvérsia afirmando que o fundamento principal do lançamento foi a escrituração de transferências entre matriz e filial como compras de mercadorias no mercado interno. Assinalou que eventuais erros da autoridade fiscal na recomposição do lucro real seriam secundários, pois teriam surgido apenas em razão da necessidade de refazer a apuração após o erro inicial da contribuinte.

No mérito da escrituração das transferências, a DRJ concluiu que compras de mercadorias no mercado interno não se confundem com transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica. Com base nas orientações das Tabelas Dinâmicas e dos Planos de Contas Referenciais, bem como em orientação anterior do Ato Declaratório Executivo Cofis nº 36/2007, entendeu que valores relativos a transferências entre matriz e filial não deveriam ser informados como compras.

A decisão registrou, ainda, que a impugnante não enfrentou diretamente a incorreção da escrituração das transferências, limitando-se a propor que a conta 61261091 fosse desconsiderada na recomposição. Por essa razão, manteve as infrações de superavaliação de compras, para o IRPJ, e de custos, despesas operacionais ou encargos não comprovados, para a CSLL, nos valores de R\$ 3.708,40, em 2015, e R\$ 327.223,02, em 2016.

Em relação aos valores tratados pela fiscalização como receitas operacionais escrituradas e não declaradas, a DRJ acolheu a impugnação. A decisão considerou que o Manual de Orientação da ECF, no item relativo às contas de resultado da pessoa jurídica em geral, indicava que não se incluem nas receitas de vendas os valores correspondentes ao ICMS cobrado na condição de substituto.

Ao examinar os balancetes apresentados, verificou que os valores escriturados na conta 5.2.1.522.04, ICMS Substituição Tributária, correspondiam aos valores adicionados pela autoridade fiscal. Por isso, exonerou as infrações relativas a receitas operacionais escrituradas e não declaradas, para o IRPJ, e à falta ou insuficiência de recolhimento da CSLL sobre receitas escrituradas e não declaradas, nos valores de R\$ 9.961,38, em 2015, e R\$ 46.272,04, em 2016.

Quanto às despesas comerciais e administrativas, a DRJ acolheu parcialmente a tese defensiva. Reconheceu que os valores identificados em centros de custos comerciais e administrativos, embora vinculados à conta 612610, não deveriam compor o custo de produção no L210. Assim, determinou a reapuração do lucro real com a exclusão dos valores referentes a despesas comerciais e administrativas da conta 612610, Insumos Aplicados na Produção, para os anos-calendário de 2015 e 2016.

No que se refere às compras de materiais de terceiros contabilizadas na conta 113.128.02, a DRJ rejeitou a pretensão da contribuinte. A decisão consignou que a impugnante apresentou apenas amostragem de registros fiscais de documentos de entrada e afirmou que as notas poderiam ser identificadas no Sped Fiscal, mas não juntou todas as notas fiscais de compra de terceiros nem apresentou a escrituração detalhada da conta 113.128.02.

A DRJ observou que a contribuinte havia sido regularmente intimada a retificar sua escrituração fiscal e a prestar os esclarecimentos necessários, mas não o fez. Por entender que o ônus da prova cabia à contribuinte e que a documentação apresentada não era hábil e idônea para comprovar a alegação, rejeitou o pedido de inclusão de R\$ 162.966,49, em 2015, e R\$ 17.737,41, em 2016, na conta 113.128.02, referenciada na linha 034 do L210.

A decisão também rejeitou o pedido de retificação de ofício do lançamento de R\$ 276.775,96 na conta 61261099, Recuperação de Despesas. Entendeu que tal pretensão extrapolava os limites da lide, pois não se instaurou conflito entre a Administração e a contribuinte em torno desse lançamento específico, nem haveria competência do órgão julgador para apreciar situação não submetida ao rito contencioso.

Afastou, por fim, a invocação genérica dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, com referência à Súmula CARF nº 2, ao fundamento de que tais princípios não autorizam o julgador administrativo a afastar exigência tributária expressa em lei. Quanto ao princípio da verdade material, consignou que a contribuinte trouxe aos autos todos os fatos e elementos de prova que pretendia, mas não demonstrou a existência de uma verdade real não refletida nos autos que justificasse diligência ou perícia.

A contribuinte interpôs recurso voluntário parcial. O recurso não devolve, de modo autônomo, a discussão sobre o ICMS substituto, já acolhida pela DRJ, nem a discussão geral sobre a impossibilidade de escriturar transferências entre matriz e filial como compras no mercado interno. Também não desenvolve, com acréscimo substancial, a tese relativa aos centros de custos comerciais e administrativos, já acolhida para fins de reapuração, nem o pedido de retificação de ofício da conta 61261099.

A matéria efetivamente desenvolvida no recurso voluntário diz respeito à necessidade de considerar os custos de materiais adquiridos de terceiros. A recorrente afirma que, no ano de 2015, a fiscalização deixou de considerar o valor de R\$ 162.966,49, contabilizado na conta 113.128.02 e referenciado na linha 034 do L210. Para 2016, sustenta que deixou de ser considerado o valor de R\$ 17.737,41, registrado na mesma conta e também referenciado na linha 034 do L210.

Alegou que, em atendimento ao fundamento adotado pela DRJ, foram juntadas ao recurso voluntário todas as notas fiscais de compra de terceiros dos exercícios de 2015 e 2016. A recorrente afirma que, embora discorde da exigência de apresentação integral desses documentos, por entender que tais informações constariam da base de dados da Receita Federal, promoveu a juntada para permitir a observância da verdade material.

Com base nisso, sustenta que devem ser considerados todos os custos de materiais adquiridos de terceiros constantes das notas fiscais acostadas aos autos, com a consequente reforma parcial da decisão recorrida. Reitera a invocação dos princípios da verdade material, da legalidade, da razoabilidade e da proporcionalidade, defendendo que a manutenção do ajuste sem o cômputo das compras efetivamente realizadas resultaria em apuração incompatível com a realidade dos fatos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gabriel Campelo de Carvalho, Relator

Admissibilidade

A ciência da decisão recorrida se deu em 06/05/2024 e o recurso voluntário foi interposto em 05/06/2024, portanto é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972, razão pela qual dele conheço.

Mérito

A controvérsia remanescente é limitada. A decisão recorrida acolheu a impugnação quanto aos valores tratados como receitas operacionais escrituradas e não declaradas, por entender que correspondiam a ICMS cobrado na condição de substituto. Também determinou a reapuração do lucro real com a exclusão de despesas comerciais e administrativas indevidamente consideradas como custos de produção.

A DRJ, contudo, manteve a glosa relativa à escrituração de transferências de mercadorias entre matriz e filial como compras de mercadorias no mercado interno. Essa conclusão deve ser preservada. Transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica

não se confundem com compras de terceiros e não podem ser informadas como compras de mercadorias no mercado interno na linha 034 do registro L210 da Escrituração Contábil Fiscal.

O recurso voluntário não devolve essa matéria ao Conselho. A insurgência recursal se concentra na alegação de que, além das transferências internas, existiam compras efetivas de terceiros, contabilizadas na conta 113.128.02, Mercadorias de Revenda, e referenciadas na linha 034 do L210, nos valores de R\$ 162.966,49, em 2015, e R\$ 17.737,41, em 2016.

Essa questão é predominantemente fática e probatória. Na impugnação, a contribuinte havia apresentado apenas amostragem de documentos e indicado que as notas poderiam ser localizadas no Sped Fiscal. A DRJ rejeitou o pedido justamente por falta de apresentação de todas as notas fiscais e da escrituração detalhada da conta 113.128.02.

No recurso voluntário, a contribuinte afirma juntar todas as notas fiscais de compra de terceiros dos exercícios de 2015 e 2016. A matéria não é nova, pois a existência dessas compras já havia sido alegada na impugnação. O que se apresenta agora é complementação documental voltada a suprir a deficiência probatória apontada pela decisão recorrida.

A juntada de notas fiscais não autoriza, por si só, o provimento imediato do recurso. É necessário confirmar se os documentos correspondem aos valores alegados, se foram efetivamente escriturados na conta 113.128.02, se têm reflexo na linha 034 do L210, se não foram considerados em outra rubrica e se não se confundem com transferências internas.

Também não considero adequado negar provimento de plano. Havendo documentos novos relacionados à mesma matéria já suscitada desde a impugnação, a busca da verdade material recomenda a apuração complementar, sem dispensar a contribuinte do ônus de comprovar o fato modificativo que alega.

Nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, a diligência é cabível quando necessária à formação do convencimento. No caso, deve ser limitada à conferência das notas fiscais juntadas no recurso voluntário com a escrituração contábil e fiscal da contribuinte.

Dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem verifique se os valores de R\$ 162.966,49, no ano-calendário de 2015, e R\$ 17.737,41, no ano-calendário de 2016, correspondem a compras efetivas de terceiros contabilizadas na conta 113.128.02 e referenciadas na linha 034 do registro L210 da ECF, sem duplicidade com outras rubricas e sem correspondência com transferências entre matriz e filial.

A unidade de origem deverá informar, ainda, o impacto desses valores, se comprovados, sobre o saldo de prejuízo fiscal e sobre a base de cálculo negativa da CSLL dos anos-calendário de 2015 e 2016.

Concluída a diligência, seja dada ciência à recorrente do relatório produzido, notificando-a para se pronunciar no prazo de trinta dias, retornando os autos, em seguida, para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Gabriel Campelo de Carvalho