



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.725324/2014-23
RESOLUÇÃO	1001-000.909 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JN COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES E ASSESSORIA LTDA.
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 do recurso voluntário em diligência à Unidade de Origem, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor de

R\$198.132,89 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de lucro presumido referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2011, e-fls. 03-174:

0001 RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA

RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS

Receita bruta na revenda de mercadorias escriturada e não declarada, conforme Termo de Verificações Fiscais anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 518 e 519 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foi constituído o seguinte crédito tributário pelo lançamento de ofício formalizado neste processo:

- Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$106.991,75 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de lucro presumido referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2011, e-fls. 18-28:

0001 RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS Receita bruta na revenda de mercadorias escriturada e não declarada, conforme Termo de Verificações Fiscais anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96 Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 5ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-68.379, de 29.06.2020, e-fls. 274-279:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011, 01/04/2011 a 30/06/2011, 01/07/2011 a 30/09/2011, 01/10/2011 a 31/12/2011

RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS. TRIBUTAÇÃO.

Verificada a existência de receitas registradas na escrituração do sujeito passivo e não oferecidas à tributação através da declaração fiscal correspondente, as diferenças devem ser constituídas por meio de lançamento de ofício.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da estreita relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, para manter o crédito tributário lançado de ofício, nos termos do relatório e voto anexos.

Recurso Voluntário

Notificada em 04.08.2020, e-fls. 283, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 02.09.2020, e-fls. 285-289, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

1. Primeiramente, é necessário constar que na data de 30/09/2014 foi lavrado o auto de infração MPF sob nº 0510200.2013.00958 contra a referida empresa, conforme segue: [...]

O senhor auditor fiscal apresentou no Termo de Verificações Fiscais os seguintes argumentos: [...]

2. Em segundo momento, na data de 30/10/2014, por ocasião de recebimento do referido auto de infração o contribuinte apresentou sua defesa e impugnação em relação aos fatos e justificou suas razões, conforme abaixo:

O contribuinte, ao analisar as notas fiscais excluídas pelo auditor, pode concluir que as diferenças apuradas tratam-se também de notas fiscais já pagas no período anterior (ano-calendário 2010) pelo regime de competência, ou seja, também deveriam ter sido excluídas da base de cálculo do IR e CSLL.

Tais lançamentos referem-se a notas fiscais com a numeração maior que "319" parâmetro este utilizado pelo auditor no momento da fiscalização. Contudo, asseguramos que as notas fiscais ali destacadas são de ano-calendário anteriores e têm a numeração maior que "319" pelo fato serem notas fiscais serie "1" emitidas

manualmente pelos blocos de notas fiscais e não através de Nota Fiscal eletrônica. A mudança de serie para emissão de notas fiscais eletrônicas implicou ao começo de sequência numérica crescente novamente de forma que teve a numeração zerada.

O contribuinte esclarece que, aquando da apresentação da sua defesa presencial junto à Receita Federal do Brasil em Barreiras, anexou os livros fiscais de entrada, saída e apuração de ICMS dos anos calendários 2005 até 2010, salvos em cd, constando o lançamento das notas fiscais serie "1", emitidas manualmente, devidamente escrituradas na data de emissão e competência corretas.

Diante disso, o contribuinte provou que não houve infringência de quaisquer artigos indicados pelo Auditor, pelo contrário, restou comprovado que o cálculo dos impostos IR e CSLL foram feitos corretamente, de acordo com o real faturamento da empresa, sem diferenças a serem tributadas, não causando quaisquer prejuízos aos cofres públicos, oportunidade ainda que ficou esclarecido que inexistem diferenças entre o declarado em DIPJ e DCTF e o Livro Caixa.

3. A referida impugnação do auto de infração citada acima, foi julgada improcedente pela Receita Federal, oportunidade em que no dia 04/08/2020 o contribuinte recebeu a intimação nº 707/2020 do acórdão 11-68.379, que afirma em seu item 8.1 o seguinte: [...]

Contudo, não assiste razão o quanto disposto pelo auditor, uma vez que foram anexados pelo contribuinte na ocasião em que foi apresentada a impugnação, OS LIVROS FISCAIS DE ENTRADA, SAÍDA E APURAÇÃO, EM FORMA DE CD E ANEXO AO PROCESSO, o que se comprova pela leitura da impugnação.

Sustentamos o mesmo esclarecimento e os mesmos motivos, e neste atual recurso ao CARF incluímos as notas fiscais emitidas manualmente no período, como mais uma comprovação de que a numeração refere-se à competência já paga pelos tributos federais.

Seguirão em anexo a este RECURSO, para análise deste respeitável órgão, os seguintes anexos:

Anexo I - Notas Fiscais Manuais, escrituradas nos livros do período, como comprovação da emissão.

Anexo II - Conteúdo constante no CD - Livros de Entrada, Saída e Apuração do ICMS anos 2005 a 2010, onde constam os lançamentos das notas fiscais manuais;

No que concerne ao pedido conclui que:

Nestes termos, a empresa JN COMERCIO E REPRESENTAÇÕES E ASSESSORIA LTDA interpõe o presente Recurso Administrativo Fiscal do qual requer seja julgado procedente, para que seja julgado improcedente o débito constante no Processo 10530-725.324/2014-23 AI 0510200.2013.00958 requerendo ainda que sejam acolhidos os pedidos constantes na Defesa que faz parte integrante deste instrumento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Lançamento de Ofício

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos

em momento oportuno (art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN/CAT nº 591, de 17 de abril de 2014).

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores objeto de lançamento de ofício, prescreve:

Art. 516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13).

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 1º).

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 2º).

§ 3º A pessoa jurídica que não esteja obrigada à tributação pelo lucro real (art. 246), poderá optar pela tributação com base no lucro presumido.

§ 4º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, § 1º).

§ 5º O imposto com base no lucro presumido será determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observado o disposto neste Subtítulo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25). [...]

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o

§ 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

A Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores objeto de lançamento de ofício, delimita:

Art. 85. A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação do Imposto de Renda com base no lucro presumido, que tenha adotado o regime de caixa na forma do disposto no art. 14, deverá:

I - emitir documento fiscal idôneo, quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço; e

II - indicar, no livro Caixa, em registro individualizado, o documento fiscal a que corresponder cada recebimento.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica que mantiver escrituração contábil, na forma da legislação comercial, deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, na qual, em cada lançamento, será indicado o documento fiscal a que corresponder o recebimento.

§ 2º Os valores recebidos antecipadamente, por conta de venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços, serão computados como receita do mês em que se der o faturamento, a entrega do bem ou do direito ou a conclusão dos serviços, o que primeiro ocorrer.

§ 3º Na hipótese deste artigo, os valores recebidos, a qualquer título, do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços serão considerados como recebimento do preço ou de parte deste, até o seu limite.

A pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido que adotar o critério do regime de caixa de reconhecimento de suas receitas na medida do recebimento e mantiver a escrituração do livro Caixa deve indicar, nesse livro, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder cada recebimento.

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 32-34:

CONTEXTO

A fiscalizada apura o Imposto de Renda pelo lucro presumido. Intimada, a fiscalizada apresentou Livro Caixa e Livros de Entrada, de Saída e de Apuração do ICMS.

Intimada a manifestar-se sobre as diferenças entre a receita bruta declarada em DIPJ/DCTF e os valores das notas fiscais de saídas de mercadorias extraídos do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Estaduais com Mercadorias e Serviços- Sintegra, a fiscalizada expôs que decorreu da adoção do regime de caixa.

Apresenta planilha denominada “Regime de Caixa” para demonstrar como chegou aos valores informados na DIPJ.

A adoção do regime de caixa na apuração do lucro presumido é autorizada pela IN SRF nº 104/98, condicionado a que seja indicado, no Livro Caixa, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder cada recebimento.

Preliminar ao cotejo dos recebimentos registrados pela fiscalizada no Livro Caixa e os da DIPJ/DCTF, excluimos os recebimentos abaixo, cujos históricos de registro afastam, por si, a hipótese de comporem a receita bruta da atividade. [...]

Observa-se que no ano anterior (ano-calendário 2010) a fiscalizada adotou o regime de competência, logo, afastam-se também os registros de recebimento correspondentes a notas fiscais anteriores ao período fiscalizado.

Consta no Sintegra que a primeira nota fiscal emitida em 2011 foi a de número 319, implicando exclusão dos recebimentos correspondente a notas fiscais de numeração inferior a esta, por evidenciar receita de período anterior. A tabela abaixo demonstra os recebimentos que também foram excluídos por esta razão. [...]

Concluído o cotejo entre os recebimentos registrado no Livro Caixa e os valores declarados à Receita Federal, constatam-se as diferenças demonstradas no anexo “Demonstrativo da Diferenças Livro caixa x DIPJ”, implicando lançamento tributário das diferenças escrituradas e não declaradas.

Está registrado no Acórdão da 5ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-68.379, de 29.06.2020, e-fls. 274-279:

8. Conforme o relato fiscal, confere-se que a fiscalizada é optante do lucro presumido, adotava o regime de competência no ano-calendário de 2010, passando para o regime de caixa no ano-calendário de 2011, período de apuração atuado. Dessa forma, para expurgar notas fiscais cujas receitas foram recebidas em 2011, mas auferidas em 2010 (submetidas ao regime de competência), a autoridade lançadora excluiu as notas fiscais escrituradas no livro Caixa em 2011, mas emitidas anteriormente, de acordo com informação do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Estaduais com Mercadorias e Serviços (Sintegra). Conforme o Sintegra, a primeira nota fiscal emitida em 2011 foi a de número 319, o que resultou na exclusão de notas fiscais de números inferiores a este.

8.1 Para comprovar a existência de notas fiscais recebidas em 2011 e emitidas anteriormente, com numeração superior a 319 e que também deveriam ser excluídas da apuração fiscal pelo regime de caixa, caberia à defesa apresentar as próprias notas fiscais, o que não ocorreu no presente caso e sequer é citado na impugnação. **Registre-se que não constam do processo os livros fiscais de entrada, saída e apuração do ICMS de 2005 a 2010, mencionados pela interessada. Também não consta recibo de entrega de tais livros.** (g.n.)

Nesta fase recursal a Recorrente diz apresentar, e-fls. 286-289:

Anexo I - Notas Fiscais Manuais, escrituradas nos livros do período, como comprovação da emissão.

Anexo II - Conteúdo constante no CD - Livros de Entrada, Saída e Apuração do ICMS anos 2005 a 2010, onde constam os lançamentos das notas fiscais manuais;

A Recorrente produz um conjunto probatório consistente com início de prova com o objetivo de fundamentar sua argumentação. Constam no presente processo os Termos de Anexação de Arquivos Não-Pagináveis com Notas Fiscais e Livros de Entrada Saída e Apuração do ICMS, e-fls. 290-292.

Sobre a diligência, a legislação prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias nos termos do art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é necessário cotejar as informações constantes nos sistemas da RFB com aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e demais documentos inclusive demonstrativos congruentes que a Recorrente deve ser intimada a apresentar. O objetivo da conversão do julgamento do recurso voluntário na realização de diligência é que seja averiguado o argumento recursal de que devem ser excluídas da base de cálculo da apuração dos tributos com base no lucro presumido pelo critério do regime de caixa no ano-calendário de 2011 aqueles valores já oferecidos à tributação no ano-calendário de 2010 em que foi adotado o regime de competência de modo a afastar a duplicidade de incidência.

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Tendo em vista o início de prova produzido pela Recorrente e com observância do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, em assim sucedendo voto em converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à Unidade de Origem para que se proceda a análise do argumento recursal de que devem ser excluídos da base de cálculo da apuração dos tributos com base no lucro presumido pelo critério do regime de caixa no ano-calendário de 2011 aqueles valores já oferecidos à tributação no ano-calendário de 2010 em que foi adotado o regime

de competência de modo a afastar a duplicidade de incidência. Devem ser cotejadas as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e demais documentos inclusive demonstrativos congruentes que a Recorrente deve ser intimada a apresentar.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes às diligências efetuadas e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito dessas questões com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes (inciso LV do art. 5º da Constituição Federal e art. 35 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva