



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10825.722850/2015-15</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1201-007.404 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	AZMAX COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2013

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Caracteriza-se como omissão de receita, por presunção legal relativa, a existência de saldo credor de Caixa apurado em procedimento fiscal em decorrência da não comprovação de aporte de numerário lançado a débito da conta Caixa.

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO.

Caracteriza-se como omissão de receita, por presunção legal relativa, a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada pelo contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITAS. PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS.

Caracteriza-se como omissão de receita, por presunção legal relativa, a falta de escrituração de pagamento efetuado por compras não contabilizadas pelo contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL.

A comprovação de omissão de receita com base em presunção legal, ainda que ocorra em diversos períodos, não autoriza a qualificação da multa de ofício, nos termos das Súmulas CARF nº 14 e 25.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ano-calendário: 2013

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos

tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Ano-calendário: 2013

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Ano-calendário: 2013

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ aplica-se à COFINS.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2013

DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E/OU JUDICIAIS. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EFEITOS.

A doutrina, as decisões administrativas, mesmo as do CARF, e as decisões judiciais não se constituem em legislação tributária, nos termos do Código Tributário Nacional, de forma que só são aplicáveis ao processo administrativo fiscal nos casos em que a lei as houver atribuído eficácia normativa.

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. SÚMULA Nº 103 DO CARF. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso de ofício interposto em decorrência da exoneração de crédito tributário, compreendendo tributos e multa de

ofício, cujo montante seja inferior ao limite de alçada vigente à época da apreciação do recurso pelo CARF.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2013

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM (ART. 124, I, CTN).

O interesse comum, para fins de responsabilização solidária, não se restringe ao mero proveito econômico, exigindo-se a demonstração de vínculo material e direto da pessoa responsabilizada com a situação constitutiva do fato gerador, seja por atos lícitos ou ilícitos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício e dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar a qualificação da multa de ofício.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Antonio Biancardi** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Nilton Costa Simoes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Marcelo Antonio Biancardi, Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Nilton Costa Simoes (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo decorrente de lançamento de ofício de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referente ao ano-calendário de 2013.

## 1 DA AUTUAÇÃO

A autuação encontra-se explanada no Termo de Constatação Fiscal juntado ao presente processo às folhas 3.347 a 3.489, o qual resumimos abaixo.

Cabe inicialmente salientar que o procedimento de fiscalização culminou com a formalização de dois processos administrativos, sendo o presente, como já dito, referente ao ano-calendário de 2013 e o Processo Nº 10825.722849/2015-82 referente ao ano-calendário de 2012, sendo que o Termo de Constatação Fiscal elenca as irregularidades e motiva as autuações dos dois períodos.

A auditoria fiscal realizada na recorrente apurou as infrações de omissão de receitas por passivo fictício, saldo credor de caixa e falta de registro na aquisição de mercadorias, tendo sido aplicada multa qualificada e atribuída responsabilização solidária.

Verificou-se omissão de receitas por passivo fictício, caracterizada pela manutenção, no passivo circulante, de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não foi comprovada.

Para o fornecedor Carlos Augusto Zanelato de Oliveira Frios - ME, apesar de intimada, a recorrente não conseguiu comprovar o montante de R\$ 2.563.512,56 mantidos no passivo em 31/12/2013, o que configurou omissão de receitas. De maneira similar, em relação ao fornecedor Goncalves Souza Comercio e Representacao, a recorrente também não logrou comprovar o montante de R\$ 292.981,10 mantidos no passivo para o mesmo ano-calendário, configurando igualmente omissão de receitas.

Adicionalmente, foi apurada omissão de receitas por saldo credor de caixa, devido a um aporte de numerário ao caixa não comprovado. A empresa declarou não possuir comprovantes para uma entrada de R\$ 400.000,00 em 02/01/2013, lançada como "recebimento de antecipação de vendas com cartões de crédito". Após a reconstituição da conta Caixa pela auditoria-fiscal, expurgando o valor não comprovado, apurou-se um saldo credor de Caixa no montante de R\$ 399.453,99 em 14/02/2013, o que por presunção legal se configura omissão de receitas.

Por fim, a auditoria fiscal identificou omissão de receitas por falta de registro de aquisição de mercadorias. Após o cotejamento dos registros de compras da empresa com as vendas e recebimentos declarados pelos fornecedores, e com os registros do SPED-NF-e, verificou-se a não contabilização da aquisição de mercadorias no valor de R\$ 1.704,00 para o ano-calendário de 2013, referente ao fornecedor Distribuidora de Bebidas Fernandes LTDA.

Diante da caracterização de condutas dolosas, como a inserção de informações falsas, simulação de operações, registros de despesas inexistentes e escrituração de obrigações já pagas ou inexistentes de forma sistemática e reiterada, que demonstravam um claro e recorrente intuito de sonegar e fraudar o fisco, foi aplicada a multa qualificada de 150%. Essa penalidade baseia-se no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, que prevê a duplicação do percentual da multa

nos casos de sonegação, fraude ou conluio, conforme os artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64. As condutas da empresa também foram enquadradas como crime contra a ordem tributária, conforme os artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.

Adicionalmente, foi atribuída a responsabilidade passiva solidária dos sócios-administradores, Camila Aparecida Barbosa e Gabriel José Rodrigues, com fundamento no artigo 124 do Código Tributário Nacional, em razão do interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.

## 2 DA IMPUGNAÇÃO

Apresentou **impugnação** (fls. 3.660 a 3.681) a recorrente defendendo que o Auto de Infração era totalmente improcedente e carecia de respaldo legal e fático, pugnano por sua total insubsistência.

Quanto às supostas omissões de receitas (itens 1 e 2), a defesa alegou que os lançamentos foram baseados em mera presunção, que carecia de validade jurídica por não se fundamentar em um levantamento fiscal detalhado que considerasse as particularidades da atividade do contribuinte. A empresa sustentou que tal presunção violava o Código Tributário Nacional, prejudicava a justiça e o estado de direito, e era frequentemente refutada pelo Poder Judiciário, pois não se alinhava ao princípio da verdade material e atentava contra os princípios constitucionais da não cumulatividade, legalidade e tipicidade cerrada.

Especificamente quanto ao Item 1 (Omissão de Receita por Saldo Credor de Caixa), a defesa esclareceu que os lançamentos contábeis registrados como "adiantamento de cartões" (rubrica 02.01.01.03.04.06) na verdade correspondiam a cheques de terceiros recebidos pelo supermercado e repassados a fornecedores como pagamento. A empresa reconheceu uma falha na rubrica contábil e justificou que a resposta inicial ao auditor-fiscal fora equivocada devido à falta de tempo hábil para compreender e corrigir o erro.

A defesa enfatizou que o recebimento e repasse de cheques eram operações notórias e rotineiras em supermercados, descaracterizando a omissão de receitas e, conseqüentemente, a "diferença de imposto", o IRPJ e os reflexos em PIS, COFINS e CSLL.

Adicionalmente, a defesa contestou a aplicação da multa qualificada de 150%, pois as acusações de conduta dolosa, sonegação ou inserção de dados falsos eram inverídicas e sem comprovação. Argumentou que o que a fiscalização considerou "sistemático e reiterado" era a própria rotina de um supermercado, e a alegação de reincidência era indevida, visto que não houve fiscalização ou autuação anterior; a continuidade dos atos, apurados em uma única ação fiscal, configurava infração continuada, sujeita a multa singular, conforme entendimento pacificado do Superior Tribunal de Justiça.

Em relação ao Item 2 (Omissão de Receita por Falta de Escrituração de Compras), a recorrente admitiu que as compras ocorreram, mas as notas fiscais foram extraviadas por

infelicidade e não foram contabilizadas. A Impugnante ressaltou que contabilizava grande volume de notas fiscais diariamente e que o extravio de uma pequena quantidade ocorreu sem qualquer má-fé, dolo, fraude ou simulação. Assim, requereu a relevação da multa aplicada, tanto para o IRPJ quanto para os tributos reflexos, visto que se tratavam de notas fiscais eletrônicas de pleno conhecimento do Fisco.

Quanto ao Item 3 (Omissão de Receita por Passivo Fictício), a defesa negou categoricamente que os valores mantidos no passivo, referentes a débitos com dois fornecedores específicos (Carlos Augusto Zanelato de Oliveira Frio e Goncalves Souza Comercio e Representacao), tivessem sido quitados.

A empresa afirmou que tais débitos continuavam em aberto em sua contabilidade até os dias atuais e que não havia comprovante de quitação porque ela, de fato, não ocorreu. A defesa atribuiu a autuação a uma mera presunção do fiscal, decorrente de uma equivocada interpretação da resposta "não temos comprovante de quitação", o que levou à suposição de que as obrigações haviam sido pagas, mas não comprovadas. A empresa insistiu que o inadimplemento de obrigações civis não podia gerar presunção de omissão de receitas sem comprovação efetiva do pagamento, o que não se verificou.

De forma subsidiária, caso o Item 3 fosse mantido, a defesa alegou que houve lançamento em duplicidade (*bis in idem*), pois os valores referentes ao ano de 2012 para os mesmos fornecedores já haviam sido objeto de autuação em outro auto de infração e foram novamente incluídos na apuração de 2013.

Além disso, a defesa também contestou a multa qualificada de 150% aplicada a este item, reforçando que a empresa agiu de boa-fé, as operações foram escrituradas, as mercadorias recebidas, mas os pagamentos não puderam ser efetivados. As acusações de conduta dolosa e fraude eram inverídicas e sem comprovação, e a ocorrência continuada de tais fatos nos anos fiscalizados configurava infração continuada, não reincidência, conforme o entendimento do STJ.

Finalmente, a defesa apresentou uma tese geral contra a multa confiscatória, argumentando que multas acima de 100% do imposto devido eram inconstitucionais, com base no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que vedava a utilização de tributo com efeito de confisco. A defesa citou precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF), inclusive em sede de Repercussão Geral (ADInMC nº 1.075/DF e RE 833106 AgR/GO), que pacificaram o entendimento de que multas superiores a 100% eram confiscatórias e que o propósito da penalidade era corrigir, não destruir.

A defesa salientou a obrigatoriedade dos julgadores administrativos em aplicar entendimentos pacificados em Recursos Repetitivos, conforme o artigo 19 da Lei nº 10.522/2002. Assim, mesmo que a multa qualificada fosse mantida, a defesa requereu que seu valor fosse reduzido para, no máximo, 100% do imposto devido para todos os tributos autuados.

Em suma, a recorrente pleiteou a total improcedência do Auto de Infração, ou subsidiariamente, o reconhecimento das ilegalidades e nulidades apontadas para modificar o lançamento e, assim, alcançar a justiça fiscal.

### 3 DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Decidiu a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG) através de **acórdão** juntado às folhas 3.742 a 3.767, cujo voto, em suma, traz a conclusão seguinte.

Inicialmente, o julgador de primeiro grau considerou a admissibilidade e tempestividade das impugnações, constatando que a intimação seguiu as normas do Decreto nº 70.235/1972 e Portaria RFB nº 2.284/2010, e que o prazo legal para as impugnações foi observado.

Em relação às omissões de receitas, o julgador analisou as presunções legais decorrentes de saldo credor de caixa, passivo fictício e falta de escrituração de pagamentos, conforme os incisos I, II e III do art. 281 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999). Explicou que estas são presunções legais relativas, que invertem o ônus da prova para o contribuinte.

No caso do saldo credor de caixa, o contribuinte não comprovou o aporte de numerários, nem apresentou documentos para sustentar a alegação de erro na rubrica contábil, que se referiria a cheques de terceiros repassados a fornecedores. Assim, o lançamento de omissão de receitas foi mantido.

Quanto à falta de escrituração de pagamentos, a própria impugnante reconheceu que as compras ocorreram, mas as notas fiscais foram extraviadas e não contabilizadas. Como não foi apresentada documentação para afastar a presunção legal, o lançamento correspondente foi mantido.

Para o passivo fictício, a fiscalização constatou a manutenção de obrigações sem comprovação de exigibilidade no passivo, e a alegação da impugnante de que os valores não foram quitados apenas corroborou a falta de documentação comprobatória.

No entanto, o julgador acolheu a alegação de duplicidade de lançamento, pois parte dos valores dos fornecedores (Carlos Augusto Zanelato de Oliveira Frio e Gonçalves Souza Comércio e Representação) já havia sido tributada no ano-calendário de 2012, sendo indevidamente considerada novamente na base de cálculo de 2013. Consequentemente, o valor tributável pertinente ao passivo fictício para 2013 foi reduzido.

No que tange à multa de ofício, foi exigida uma multa de 150% para as infrações de saldo credor de caixa e passivo fictício, e 75% para a falta de escrituração de compras, com base no art. 44, inciso I, § 1º da Lei nº 9.430/1996. A multa de 75% foi mantida para a falta de escrituração de compras.

A aplicação da multa qualificada de 150% foi justificada pela conduta reiterada e sistemática de encobrir omissões de receita através de "artimanhas engendradas na contabilidade", como a manutenção de obrigações no passivo sem comprovação de exigibilidade e o registro de suposto aporte de numerário sem base documental, o que afasta a possibilidade de meros erros escusáveis.

O julgador rechaçou o argumento de multa confiscatória, reiterando que os órgãos administrativos estão vinculados à lei e não podem afastar sua aplicação sob fundamento de inconstitucionalidade, a menos que haja declaração definitiva do STF ou atos específicos do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e da Advocacia-Geral da União.

Em relação à responsabilidade tributária de Camila Aparecida Barbosa e Gabriel José Rodrigues, o voto afastou a discussão sobre os arts. 134 e 135 do CTN, pois o lançamento se fundamentou no art. 124 do CTN. No que se refere ao inciso II do art. 124 do CTN, que trata de pessoas designadas por lei, o julgador identificou a falta de indicação de legislação específica que fundamentasse tal responsabilização.

Quanto ao inciso I do art. 124 do CTN, referente ao "interesse comum", o julgador discordou da tese fiscal de que a "lucratividade buscada" pelos sócios seria suficiente para caracterizar esse interesse, argumentando que isso generalizaria a responsabilização e entraria em conflito com o princípio da separação patrimonial da pessoa jurídica. Destacou que a lei exige a definição de circunstâncias materiais que configurem o interesse comum, as quais não foram comprovadas no processo. Portanto, o vínculo de responsabilidade atribuído a Camila Aparecida Barbosa e Gabriel José Rodrigues foi afastado.

Com base nessas análises, o voto resultou na exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, todos acrescidos de multa de ofício e juros de mora pertinentes, conforme os demonstrativos de cálculo ajustados para excluir a duplicidade do passivo fictício.

A exclusão dos sócios do polo passivo do lançamento implicou em um recurso de ofício para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

#### 4 DO RECURSO

Irresignada, a recorrente apresentou **Recurso Voluntário** (fls. 3.788 a 3.810) onde apresenta sua síntese dos fatos e passa a atacar o *decisum* da DRJ com os seguintes argumentos:

##### 4.1 INFRAÇÕES RELATIVAS À SUPOSTAS OMISSÃO DE RECEITAS — ITENS 1, 2 E 3 DO AUTO DE INFRAÇÃO

A Recorrente argumenta que os lançamentos referentes aos itens 1 e 2 e 3 foram baseados em presunção fiscal, a qual, para ter validade jurídica, exigiria um levantamento detalhado compatível com as atividades do contribuinte, sob pena de não serem sustentáveis as acusações fiscais. Tal presunção, sem um conjunto probatório adequado, constitui uma

afronta ao Código Tributário Nacional e aos princípios da verdade material, da legalidade e da tipicidade cerrada, sendo constantemente refutada pelo Poder Judiciário.

#### 4.1.1 ITEM 1 DO AUTO DE INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA PELA OCORRÊNCIA DE SALDO CREDOR EM CAIXA

O Item 1 do Auto de Infração, referente a lançamentos contábeis de créditos sob a rubrica "adiantamento de cartões" em 2013, é contestado pela Recorrente. Alega-se que os valores correspondem, na verdade, a cheques de terceiros recebidos pelo supermercado e repassados a fornecedores como forma de pagamento, tendo ocorrido uma contabilização com rubrica equivocada. Dada a natureza da atividade de supermercado, o recebimento e repasse de cheques são rotineiros e sistemáticos. Consequentemente, não há omissão de receitas, e os lançamentos de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, bem como a multa, seriam improcedentes.

##### 4.1.1.1 DA INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTO PARA A APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA

A fiscalização aplicou uma multa qualificada de 150% sobre o Item 1, alegando "conduta dolosa", "informações fictícias" e prática "sistemática e reiterada" de fraude.

A Recorrente refuta tais acusações, afirmando que são inverídicas e infundadas, e que o erro se deu por uma rubrica contábil equivocada. A rotina de recebimento e utilização de cheques em um supermercado justifica a sistematicidade, mas não o dolo.

A alegação de "reincidência" é igualmente afastada, pois as operações contínuas apuradas em uma mesma ação fiscal são consideradas infração continuada, sujeita a multa singular, conforme entendimento pacificado do Superior Tribunal de Justiça (STJ). Portanto, a multa qualificada não possui fundamento.

#### 4.1.2 ITEM 2 DO AUTO DE INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL POR PRESUNÇÃO FISCAL CARACTERIZADA PELA NÃO CONTABILIZAÇÃO DE CUSTOS

O Item 2 do Auto de Infração trata da não contabilização de compras realizadas em 2013. A Recorrente admite que as compras ocorreram, mas que as respectivas notas fiscais foram extraviadas. Enfatiza a ausência de má-fé, dolo, fraude ou simulação, destacando que se tratam de notas fiscais eletrônicas de conhecimento do Fisco. Por esta razão, requer a relevação da multa aplicada sobre o IRPJ e os reflexos em PIS, COFINS e CSLL.

#### 4.1.3 ITEM 3 DO AUTO DE INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO FISCAL CARACTERIZADA PELA SUPOSTA MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÃO JÁ PAGA E/OU NÃO COMPROVADA

A Recorrente foi autuada no Item 3 por manter saldos devedores nas contas de passivo vinculante — fornecedores (Carlos Augusto Zanelato de Oliveira Frio: R\$ 2.563.512; Goncalves Souza Comercio e Representação: R\$ 292.981,10), que a fiscalização presumiu já quitados. A defesa alega que tais valores não foram quitados e permanecem em aberto na

contabilidade até a presente data. A presunção fiscal teria origem em uma interpretação equivocada da resposta "dada à fiscalização ("não temos comprovante de quitação"), que indicava a ausência de quitação e não a quitação sem comprovação. O mero inadimplemento de obrigações cíveis não pode, por si só, gerar presunção de omissão de receitas sem efetiva comprovação de pagamento.

#### 4.1.3.1 DO LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE NO ITEM 3 DO AUTO DE INFRAÇÃO

Alternativamente, caso o Item 3 seja mantido, a Recorrente argumenta que os cálculos devem ser corrigidos devido a um lançamento em duplicidade.

Débitos de R\$ 1.277.334,48 e R\$ 189.016,49, relativos a 2012 e pertencentes aos fornecedores supracitados, já haviam sido objeto de lançamento no Auto de Infração nº 10825-722.849/2015-82. A utilização desses mesmos valores na base de cálculo do imposto apurado para 2013 configura "*bis in idem*", sendo manifestamente ilegal. Assim, a autuação em duplicidade para IRPJ, PIS, COFINS e CSLL deve ser afastada.

#### 4.1.3.2 DA INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTO PARA A APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA AO ITEM 3 DO AUTO DE INFRAÇÃO

A fiscalização também aplicou uma multa qualificada de 150% ao Item 3. A Recorrente reitera a improcedência da acusação, afirmando ter agido de boa-fé, escriturado as operações e comprovado o recebimento das mercadorias, sendo que os pagamentos não puderam ser efetivados e os valores permanecem no passivo.

A presunção de fraude baseada no simples débito é inaceitável. As acusações de "conduta dolosa", "informações fictícias" e prática "sistemática e reiterada" são inverídicas e sem comprovação.

A realização e escrituração de compras são atividades rotineiras de um supermercado, não podendo gerar penalidade. A alegação de "reincidência" é refutada, pois são operações verídicas e contabilizadas, sem autuação anterior, e o valor de 2012 foi incluído na apuração de 2013, o que indica um erro de lançamento por duplicidade, não reincidência.

O entendimento do STJ sobre infração continuada também se aplica a este caso. A multa qualificada, portanto, deve ser afastada.

#### 4.2 DA MULTA CONFISCATÓRIA — MULTA DE 150% DO VALOR DO IMPOSTO — ENTENDIMENTO PACÍFICO DO STF

Mesmo que, por hipótese, a multa qualificada seja mantida (sobre os itens 1 e 3), a Recorrente argumenta que sua aplicação no importe de 150% do valor do imposto apurado é manifestamente confiscatória. Esta prática viola o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco, e também os incisos LIV e XLV do artigo 5º.

O Supremo Tribunal Federal (STF) já se posicionou sobre a inconstitucionalidade de multas extorsivas, inclusive suspendendo a eficácia de dispositivo legal que previa multa de 300% (ADInMC nº 1.075/DF, 1998). O objetivo da penalidade é corrigir, não destruir a pessoa jurídica. O STF pacificou o entendimento, em sede de Repercussão Geral, de que multas acima de 100% do imposto devido são confiscatórias (RE 833106 AgR/GO, Rel. Min. Marco Aurélio, 2014).

Os julgadores administrativos são obrigados a aplicar os entendimentos de Recursos Repetitivos do STF e STJ, nos termos do artigo 19 da Lei nº 10.522/2002. Assim, requer-se a aplicação analógica do referido artigo e a redução da multa qualificada para, no máximo, 100% do valor do imposto devido para o IRPJ e as autuações reflexas de PIS, COFINS e CSLL.

#### 4.3 CONCLUSÃO

Diante de todos os argumentos detalhadamente apresentados, documentos anexados e fundamentações na legislação e jurisprudência, a Recorrente conclui que o Auto de Infração não possui qualquer respaldo legal ou fático, devendo ser julgado totalmente insubsistente e o presente Recurso Voluntário integralmente provido. Subsidiariamente, requer o reconhecimento das ilegalidades e nulidades apontadas para que o lançamento seja modificado, visando a obtenção da justiça fiscal.

É o relatório.

#### VOTO

Conselheiro **Marcelo Antonio Biancardi**, Relator.

### 1 DA ADMISSIBILIDADE

#### 1.1 DO RECURSO DE OFÍCIO

Havendo o acórdão da DRJ/BHE afastado vínculo de responsabilidade atribuído a Camila Aparecida Barbosa e Gabriel José Rodrigues, interpôs Recurso de Ofício a este CARF com fundamento no art. 34, inciso I do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Quanto ao Recurso de Ofício, verifica-se que ele foi interposto tendo em vista que o valor exonerado quando da conclusão do julgamento administrativo de primeira instância ultrapassou o limite de alçada vigente à época, entretanto, conforme se observa dos autos de infração (fl. 3.624), tem-se que a exoneração total foi de R\$ 6.449.541,83.

Curial atentar-se que a Súmula CARF nº 103 estabelece que, para fins de admissibilidade do Recurso de Ofício, deve-se considerar o limite de alçada vigente na data da apreciação em segunda instância.

Atualmente, esse limite está fixado em R\$ 15 milhões, conforme dispõe o artigo 1º da Portaria MF nº 2, de 2023:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Destarte, considerando que o montante exonerado em primeira instância administrativa não ultrapassa o limite de alçada atualmente estabelecido, conclui-se pela inadmissibilidade do Recurso de Ofício.

Por essas razões, não conheço do Recurso de Ofício.

## 1.2 DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

## 2 DO MÉRITO

Como já visto, a autuação teve 3 (três) vertentes principais, a omissão de receita em função da verificação de saldo credor de caixa, falta de escrituração de compras e passivo fictício.

### 2.1 DA OMISSÃO DE RECEITAS

A apuração das infrações de omissão de receitas calçou-se no art. 281 do RIR/99, o qual transcrevemos abaixo:

**Saldo Credor de Caixa, Falta de Escrituração de Pagamento, Manutenção no Passivo de Obrigações Pagas e Falta de Comprovação do Passivo**

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Como se vê, dispõe a legislação tributária que, constatada a apuração de saldo credor de caixa, ausência de escrituração de pagamentos efetuados, bem como a manutenção, no passivo, de obrigações já quitadas ou cuja exigibilidade não se encontre devidamente comprovada, presume-se a ocorrência de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo o ônus de afastar tal presunção, mediante a produção da prova em contrário. Nota-se que estamos

diante de presunção *iuris tantum*, ou seja, cabe sua elisão mediante comprovação em sentido contrário pelos contribuintes, no presente caso, à recorrente.

### 2.1.1 SALDO CREDOR DE CAIXA

Consoante consignado no Termo de Constatação Fiscal, a recorrente foi devidamente intimada a comprovar a efetividade do aporte de numerários lançado a débito na conta “Caixa”, no montante de R\$ 400.000,00, tendo como contrapartida a conta contábil denominada “Adiantamento Cartões”.

Todavia, em resposta à intimação, a recorrente limitou-se a alegar inexistirem comprovantes da operação de “recebimento de antecipação de vendas com cartões de crédito”. Diante disso, a fiscalização procedeu à exclusão do referido valor e à recomposição dos saldos da conta “Caixa”, apurando-se, em consequência, o maior saldo credor de Caixa no período, qual seja, R\$ 399.453,99, em 14/02/2013 (doc. fls. 3437/3447), valor este objeto de lançamento a título de omissão de receitas, com fundamento em presunção legal.

A recorrente, por sua vez, alegou que o lançamento decorreu de erro na classificação contábil, sustentando que os valores registrados corresponderiam, em verdade, a cheques de terceiros recebidos pelo supermercado e posteriormente repassados a fornecedores em pagamento.

Consoante dispõe o caput do art. 281 do RIR/1999, é assegurado à recorrente refutar o lançamento de ofício mediante apresentação de prova da improcedência da presunção. No presente caso, entretanto, embora a recorrente tenha sustentado equívoco na rubrica contábil utilizada, não apresentou qualquer documento idôneo que pudesse amparar suas alegações.

Assim, por restar não comprovada a existência de erro contábil, permanece configurada a irregularidade apontada pela fiscalização, consistente na ausência de comprovação do aporte de numerário lançado a débito da conta “Caixa”, no valor de R\$ 400.000,00, em 02/01/2013, seja a que título for.

Diante do exposto, mantém-se inalterado o lançamento efetuado, que apurou saldo credor de Caixa no período auditado, em decorrência da exclusão de aporte de numerário não comprovado.

### 2.1.2 FALTA DA ESCRITURAÇÃO DE COMPRAS

A recorrente confessa a falta de escrituração apontada pela autoridade fiscal atribuindo seu erro a grande quantidade de operações a serem contabilizadas, defendendo tratar-se de erro carente de má-fé, motivo pelo qual requer a relevação da multa aplicada.

Temos que dizer que a autoridade fiscal, no que se refere a esta infração, aplicou o art. 44, I da Lei 9.430/96, o qual determina que nos casos de lançamento de ofício deve ser aplicada multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de

declaração inexata, de modo que o pedido da recorrente para que se releve a multa não encontra qualquer amparo legal, devendo ser indeferido.

Assim, mantem-se o lançamento referente.

### 2.1.3 PASSIVO FICTÍCIO

A recorrente afirma que a autoridade fiscal procedeu a autuação afirmando que valores contabilizados em conta de Passivo, nos montantes R\$ 2.563.512,00 para o fornecedor Carlos Augusto Zanelato de Oliveira Frios – CNPJ 07.487.627/0001-68 e de R\$ 292.981,10 para o fornecedor Gonçalves & Souza Comercio e Representação LTDA – CNPJ 54.213.707/0001-05 tiveram como motivação o “fato de que tais débitos estariam quitados, razão pela qual sua manutenção no passivo caracterizaria omissão de receita, nos termos do artigo 281, III do RIR/99”.

Assevera que tais débitos não foram quitados, o que desconstituiria a presunção fiscal, motivo pelo qual o lançamento deve ser considerado improcedente.

Entretanto, analisando a autuação verifica-se que em nenhum momento a autoridade fiscal fez a afirmação de que tais valores foram quitados, sendo a real motivação da autuação o fato de que a recorrente, apesar de regularmente intimada, não apresentou documentação que comprovasse a origem da obrigação e sua exigibilidade.

Como já visto, o art. 281, III do RIR/99 presume como omissão de receitas a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada, assim, ressalte-se que a autoridade fiscal intimou a recorrente a apresentar notas fiscais, comprovantes de pagamentos, cheques, duplicatas, recibos e/ou qualquer outro documento que pudesse comprovar a exigibilidade dos valores escriturados relativos a vários fornecedores, sendo que não logrou comprovar tão somente em relação aos citados fornecedores.

Como bem alertado pelo julgador de primeira instância, curial atentar para o fato de que os lançamentos contábeis ocorrerem em 2012, o procedimento fiscal transcorreu em 2015, a impugnação ocorreu em 2016 (o Recurso Voluntário foi interposto em 2017, acrescido) e que em nenhum desses momentos foi apresentada documentação comprobatória da exigibilidade das obrigações, limitando-se a recorrente a afirmar que os débitos ainda não haviam sido quitados.

Assim, corrobora com o entendimento da autoridade fiscal o fato de que, mesmo após tanto tempo do surgimento da obrigação com o fornecedor, não foi possível à recorrente apresentar qualquer documento de cobrança emitido pelos fornecedores, reforçando assim o entendimento da não comprovação da exigibilidade daqueles valores.

Destarte, em face da não comprovação da exigibilidade de obrigações escrituradas, presume-se a decorrente omissão de receitas, motivo pelo qual o lançamento deve ser mantido.

Argumenta que, no Recurso Voluntário, que caso o lançamento referente ao passivo fictício seja mantido, os cálculos devem ser corrigidos devido a um lançamento em

duplicidade e discorre sobre o erro no lançamento. Peticionou pela exclusão do valor duplicado da base de cálculo dos lançamentos.

Olvida-se, entretanto, a recorrente que o julgador de primeiro grau deferiu seu pedido, de forma que em sede de Recurso Voluntário não existe mais tal questão a ser enfrentada.

Assim, em face da não comprovação da exigibilidade dos lançamentos contábeis em contas de Passivo, procedente o lançamento de omissão de receitas com fulcro no art. 281, III do RIR/99.

### 3 DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A autoridade fiscal aplicou a multa de ofício qualificada de 150%, prevista no art. 44, §1º da lei 9.430/96, para as infrações referentes ao saldo credor de caixa e passivo fictício, sob os argumentos abaixo transcritos:

A inclusão, nas escriturações contábeis e fiscais, de valores utilizados para reduzir o imposto de renda e as contribuições devidas, prática esta realizada de forma **sistemática e reiterada**, e ainda nos dois períodos sob auditoria fiscal, caracteriza o dolo praticado pelo fiscalizado em sonegar e fraudar, o que justifica a aplicação da multa qualificada.

[...]

Em função do apurado e dos fatos e documentos probantes constantes dos autos, ante a demonstração do evidente e reincidente intuito de fraude (anos-calendário de 2012 e 2013), que visou ludibriar o fisco por meio de informações fictícias de obrigações inexistentes, abatimentos de custos e despesas não existentes, lançamento de suposta entrada de numerários, além da falta de registro de compras, aplicou-se a multa qualificada de 150% -antes os casos definidos nos artigos. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis (art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, com a nova redação dada pelo art. 18 da MP nº 303/06, para o período de 30/06/06 a 27/10/06 e art. 14 da MP nº 351/07, convertida pela Lei nº 11.488/07, art. 14, a partir de 22/01/07 e art. 957, inciso I do RIR/99). [Grifo no original].

Verifica-se que a descrição da conduta a ensejar a qualificação da multa refere-se a constatações decorrentes de presunção legal de omissão de receitas, uma vez que para a infração de falta de contabilização de compras a DRJ já exonerou a qualificação da multa.

Preceituam as Súmulas CARF nº 14 e 25:

#### **Súmula CARF nº 14**

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

**Súmula CARF nº 25**

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Verifica-se, portanto, que a verificação de omissão de receitas, ainda mais decorrentes de presunção legal, não são suficientes a ensejar a qualificação da multa de ofício, cabendo a autoridade lançadora comprovar a existência de uma das condutas tipificadas nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

No presente caso, como já mencionado, a autoridade fiscal limitou-se a apontar a infração fiscal apurada, sem, entretanto, constituir o liame delitivo do constatado, motivo pelo qual a qualificação da multa de ofício deve ser afastada, permanecendo a multa de ofício de 75%.

---

**4 CONCLUSÃO**

---

Ante o exposto, voto por:

- Não conhecer do Recurso de Ofício.
- Dar parcial provimento ao Recurso Voluntário no sentido de afastar a qualificação da multa de ofício.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Antonio Biancardi**