



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10930.720561/2012-23</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1001-003.975 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	29 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	AESA AUTOMOLAS EQUIPAMENTOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008, 2009

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. MATÉRIA ALHEIA.

Os pedidos de compensação devem observar rito próprio, inclusive no tocante à competência para apreciá-los.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Constitui inovação recursal a alegação, deduzida na fase recursal, de fundamento jurídico não suscitado na impugnação e não apreciado pela instância a quo.

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

Ano-calendário: 2008, 2009

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Tratando-se de exigências fundamentadas na irregularidade apurada em ação fiscal realizada no Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o decidido quanto àquele lançamento é aplicável aos lançamentos decorrentes.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto em relação a parte dos fundamentos jurídicos não deduzidos na impugnação; em rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, em negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Gustavo de Oliveira Machado** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Jose Anchieta de Sousa, o conselheiro(a) Paulo Elias da Silva Filho.

## RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 11-61.736, proferido em 31 de Janeiro de 2019, pela 3ª Turma da DRJ/REC, que por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário.

A DRF de Londrina- PR elaborou o Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal no dia 14/fevereiro/2012, cujos teor segue em síntese abaixo (e-fls. 2.569/2.577):

“TERMO DE VERIFICAÇÃO E ENCERRAMENTO PARCIAL DA AÇÃO FISCAL

(...)

1-PROCEDIMENTO FISCAL

(...)

Da análise. efetuada na escrituração contábil da empresa foram verificados diversos lançamentos cujos históricos não possibilitam a identificação de Sua origem ou ainda a quais fatos contábeis se referem. Tais lançamentos constam dos razões que foram extraídas dos arquivos magnéticos da escrituração contábil apresentados pela empresa fiscalizada, relativos ao ano-calendário de 2008 (fls. 151 a 859) e do SPED contábil relativo ao ano-calendário de 2009 (fls. 878 a 2362), conforme Requisição ECD (fl. 2562):

(...)

II- CONSTATAÇÕES

Analisados os lançamentos contábeis, os documentos (ou a falta deles) e as justificativas apresentadas (ou não) pela empresa fiscalizada, concluímos ter havido a ocorrência das infrações expostas a seguir, observando que o histórico Constante da tabela 4, é o constante do extrato bancário (fls 54 a 150).

### INFRAÇÕES 1-OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL

#### DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

PERÍODO: ANOS-CALENDÁRIO DE 2008 e 2009

Sobre as omissões de receitas demonstradas nas Tabelas 1 e 2, correspondentes aos créditos, nas contas bancárias abaixo relacionadas, cuja a origem não foram comprovadas, efetuamos o lançamento do IRPJ, CSLL e -Reflexos tributado pelo LUCRO REAL.

(...)

### 2-OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS

#### RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

ANO-CALENDÁRIO DE 2009

Sobre as omissões de receitas demonstradas nas Tabelas 3 (Vendas Não Contabilizadas) efetuamos o lançamento. IRPJ- Imposto de Renda Pessoa Jurídica, da CSLL- Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido e Reflexos tributados pelo LUCRO REAL.

(...)

### 3.-EXCLUSÕES INDEVIDAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

Foram encontradas também infrações relativas à apuração do Lucro Real e da base de cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido nos trimestres abaixo, nos quais a empresa fiscalizada registrou despesas ou receitas de variações cambiais passivas (regime de competência) nas linhas 19 e 39 da ficha 07ª (fls. 2485 a 2555) e, em desacordo com a legislação, efetuou a exclusão (ou adição) dos valores nas linhas 11- e 47 da ficha 09A e linhas 11 e 40 da ficha 17 da DIPJ do ano-CALENDÁRIO DE 2009:

(...)

Na realidade a empresa fiscalizada inverteu o procedimento que teria que ser efetuado nas fichas de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido (09A e 17), quando teria que adicionar o valor da variação cambial passiva contabilizada pelo regime de competência e excluir o valor da variação cambial ativa reconhecida pelo regime de competência.

É de se ressaltar que tal procedimento deve ser feito pela empresa que optar pelo reconhecimento das receitas ou despesas quando da liquidação da operação, conforme MP 1.858-10/1999, artigo 30.

### III- DA COMPENSAÇÃO DO PREJUÍZO FISCALE DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Tendo em vista a verificação da existência de saldos de Prejuízos Fiscais e base de Cálculo Negativa da Contribuição Social, conforme Consta no Livro- de Apuração do Lucro Real (f1s563 e 2564) apresentado pela empresa, e do Sistema da

Secretaria da Receita Federal - do Brasil (SAPLI), foram efetuadas as compensações do Prejuízo Fiscal e da Base de Cálculo Negativa da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido nos anos-calendário de 2008 e 2009.

(...)

#### IV - CONCLUSÃO DA AÇÃO FISCAL

Procedemos nesta data o encerramento parcial da presente fiscalização, que abrangeu o IRPJ e Reflexos (PIS-Contribuição Para o Programa de Integração Social, COFINS Contribuição Para Financiamento da-Seguridade Social e da CSLL-Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido) dos anos-calendário de 2008 e 2009 da contribuinte acima identificada, em que foram constatadas as infrações mencionadas no presente Termo, que faz parte integrante do Auto de Infração.

(...)”.

A DRF de Londrina- PR lavrou o Auto de Infração- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica no dia 09/fevereiro/2012, cujos dados seguem abaixo e-fls. 2580/2611:

“Auto de Infração

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo descrita(s) aos dispositivos legais mencionados.

0001 OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

Omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, conforme Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal que faz parte, do Auto de Infração.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 30/06/2008:

Art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280 e 288 do RIR/99.

**0002 OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL****DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA**

Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal que faz parte do Auto de Infração.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2008 e 30/06/2009:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso' 251, 277, 278, 279, 280, 287 e 288 do RIR/99

**0003 EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL****EXCLUSÕES INDEVIDAS**

Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real, conforme Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal que faz parte do Auto de Infração.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247 e 250 do RIR/99

**0004 INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE COMPENSAÇÃO****COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO OPERACIONAL SEM A OBSERVÂNCIA DO LIMITE DE 30%**

O sujeito passivo compensou prejuízos fiscais, sem observar o limite de compensação de 30% do Lucro Líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação de regência, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2008 e 30/09/2008:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247 e 250, inciso III, 251, 509 e 510 do RIR/99  
(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA  
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA  
(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento, do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2008 e 31/12/2009:

Art 5º, da Lei 9430, de 27 de Dezembro de 1996.

Multas Passíveis de Redução,

Fatos Geradores entre 01/01/2008 e 31/12/2009:

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997):  
percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E  
CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96

(...)"

A DRF de Londrina- PR lavrou ainda, o Auto de Infração- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social no dia 09/fevereiro/2012, cujos dados seguem abaixo e-fls. 2612/2628:

“Auto de Infração

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

(...)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo discriminada(s), com fundamento em fatos

cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

0001 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO

OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS

Omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, conforme Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal que faz parte do Auto de Infração.

(...)

Enquadramento Legal

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2008 e 30/06/2008:

Art. 11 da Lei nº 10.833/03, com a redação dada pelo art. 12 da Lei nº 11.488/07

Fatos Geradores entre 01/11/2008 e 30/04/2009:

Art. 11 da Lei nº 10.833/03-, com a redação dada pelo art. 3º da Lei nº 11.933/09

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2008 e 30/04/2009:

75,00% Art. 44, inciso, da Lei nº9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 30, da lei nº 9.430/96

(...)"

A DRF de Londrina- PR lavrou ainda, o Auto de Infração- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no dia 09/fevereiro/2012, cujos dados seguem abaixo e-fls. 2629/2653:

"Auto de Infração

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

(...)

## DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

## CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

(...)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo discriminada(s), com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

## 0001 RECEITAS FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS OMITIDAS

Omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, conforme Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal que faz parte do Auto de Infração.

(...)

## Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/03/2008:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Arts. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 37 da Lei nº 10.637/02

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2008 e 30/06/2008:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Arts. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28-da Lei nº 9.430/96

Art. 37 da Lei nº 10.637/02

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2008 e 30/06/2009:

Art. 2º da Lei nº 7,689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº,8.981/95, com as alterações do art: 1º da Lei' nº 9.065/95

Arts. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

0002 EXCLUSÕES INDEVIDAS DA BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL

EXCLUSÕES INDEVIDAS

Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real, conforme Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal que faz parte do Auto de Infração.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

rt. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2008 e 31/12/2009.:

Art. 1º, 5º e 28 da Lei nº 9.430/96

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2008 e 31/12/2009:

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora.

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96

(...)”.

A DRF de Londrina- PR lavrou ainda, o Auto de Infração- Contribuição para o PIS/PASEP no dia 09/fevereiro/2012, cujos dados seguem abaixo e-fls. 2654/2658:

“Auto de Infração

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo, sujeito passivo supracitado, 'efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo discriminada(s), com fundamento em fatos cuja apuração 'serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

0001 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, conforme Termo de Verificação e, Encerramento Parcial da Ação Fiscal que faz parte do Auto de Infração.

(...)

Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal que faz parte do Auto de Infração.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 30/04/2009:

Arts. 1º e 3º, da Lei Complementar nº 7/70; art. 24, § 2º, da Lei nº9.249/95

Art. 2º da Lei nº 10.637/02

Arts. 1º, 2º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

(...)

#### ENQUADRAMENTO LEGAL

##### Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2008 e 30/06/2008:

Art. 10 da Lei n.º.10.637/02, com a redação dada pelo art. 11 da Lei n.º 11.488/07

Fatos Geradores entre 01/11/2008 e 30/04/2009:

Art. 10 da Lei n.º 10.637/02, com a redação dada pelo art. 2.º da Lei n.º 11.933/09

Multas Passíveis de Redução.

Fatos Geradores entre 01/01/2008 e 30/04/2009:

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/07

##### Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei n.º 9.430/96

(...)”.

### Da Impugnação da Contribuinte

Informou a Contribuinte que foi autuada em 15 de fevereiro de 2012, com débito no valor total de R\$ 1.051.302,87, referente a omissão de receita de venda (receitas não contabilizadas), omissão de receitas por presunção legal, exclusões/compensações não autorizadas na apuração do Lucro Real e inobservância do limite de compensação.

Afirmou que apresentou contestação nos moldes requeridos relativo aos itens Omissão de receita de venda (receitas não contabilizadas) e Exclusões/Compensações não autorizadas na apuração do lucro real.

Aduziu que o Agente arrecadador informou no Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal (Relação de notas não contabilizadas) que as NFs 99225, 99227, 99349, 99410, 99411, 99540, 99992, 99993, 100343, 100506, 101608, 101610, 101677, 101750, 101727 e 102420 classificadas como "receitas não contabilizadas", porém não vislumbrou que se tratam de NFs de "remessa de venda para entrega futura" cF0.13 5.116, as quais são utilizadas tão somente para o envio das mercadorias já faturadas em datas anteriores através das NFs 98663,98679 e 98680 (anexo) datadas de 17/12/2007 e 18/12/2007 e devidamente contabilizadas como receitas conforme determina o Art. 187 da Lei das S.A.

Ressaltou que não só prestou a informação correta obedecendo os princípios legais em documento hábil (NFs de faturamento para entrega futura), como fez constar em seus registros contábeis as páginas 377 e 378 do Livro Diário nº 60 Ano/2007, os valores R\$ 280.197,42 (NF 98663), R\$ 58.043,00 (NP 98679) e R\$ 222.154,42.

Pontuou que não visualizou qualquer infração perante a legislação vigente a época, não subsistindo, portanto, o valor de R\$ 535.499,02 que serviu de base para cálculo do item 01 do TVF.

Sustentou que no tocante ao item 03 - Exclusões/Compensações não autorizadas na apuração do Lucro Real (Exclusões indevidas), o agente arrecadador informou no TVF um demonstrativo contendo valores líquidos excluídos indevidamente com os seguintes valores e seus respectivos trimestres - 1º trimestre valor R\$ 211.541,97, 2º trimestre valor R\$ 71.210,61 e 4º trimestre valor R\$ 45.384,45 referente a diferença de variação cambial passiva e ativa que tiveram seus lançamentos invertidos, porém somente realizou consideração aos trimestres no qual o valor da variação passiva suplantou a variação ativa, sem mencionar a apuração do terceiro trimestre onde notadamente a folha 5 do LALUR se verifica um valor adicionado de R\$ 125.776,83 contra um valor excluído de R\$ 65.458,40 que gerou um valor líquido de R\$ 60.318,43.

Defendeu que os lançamentos se encontravam invertidos gerando um ganho na base de cálculo, ocasionando assim, o pagamento a maior, o qual deve ser compensado diretamente no débito apurado no Auto de Infração.

Pleiteou que seja acolhida a impugnação e que seja cancelado o débito fiscal reclamado.

#### DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 11-61.736- DRJ/REC

A DRJ analisou a impugnação apresentada, julgando-a procedente em parte (e-fls. 2798/2807).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 2833/2855), destacando, em síntese, que:

“LUSTRÍSSIMO SENHOR DOUTOR CONSELHEIRO PRESIDENTE DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MINISTÉRIO DA FAZENDA – CARF.

PAF Nº 10930.720561/2012-23

AUTOMOLAS EQUIPAMENTOS LTDA., pessoa jurídica de direito privado inscrita no CNPJ/MF sob o nº 60.446.929/0001-70, estabelecida na Rodovia Melo Peixoto, nº 3.548, Cambé/PR, CEP 86188-490, vem, à presença de Vossa Senhoria, interpor RECURSO VOLUNTÁRIO em face do acórdão nº 11-61.736 da 3ª Turma da DRJ/REC, pelas razões de fato e fundamentos de direito que seguem.

I. Breve síntese dos fatos.

1. Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, com acréscimo de juros e multa de 75%, relativos às competências de 01/2008 a 03/2008, 05/2008 a 06/2008, 11/2008 a 04/2009, 06/2009 e 12/2009.

2. Tais créditos tributários têm por origem suposta omissão de receitas de venda e serviços, omissão de receitas por presunção legal em razão de depósitos bancários de origem não comprovada e exclusões indevidas na apuração do lucro real.

3. Extraí-se do Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal a conclusão acerca das supostas infrações e créditos tributários constituídos:

(...)

5. Diante disso, interpõe-se o presente recurso voluntário.

II. Da variação cambial.

a) Do direito à compensação. Existência de valor a maior a ser compensado diretamente com os débitos apurados nos autos de infração.

6. Em impugnação apresentada pela recorrente, se sustenta que a fl. 05 do LALUR informa que, no terceiro trimestre, foi adicionado um valor de R\$125.776,83 contra um valor excluído de R\$65.458,60, o que havia gerado um valor líquido de R\$60.318,43.

7. Assim, se considerado que os lançamentos estavam invertidos, verifica-se a existência de um “ganho na base de cálculo”, que deve ser compensado diretamente com o débito apurado nos autos de infração.

8. Entretanto, ao apreciar a impugnação, a decisão atacada entendeu que a alegação da recorrente não configura argumento de impugnação, por não substanciar contestação alguma, mas sim um pedido para que seja “autorizada” a compensação do imposto supostamente recolhido a maior no terceiro trimestre, que deve ser realizada por meio de DCOMP, uma vez que o litígio instaurado gira em torno do lançamento de ofício, que não é afetado por eventual direito de compensação, como meio de satisfação do crédito fiscal constituído.

9. Sem razão a decisão recorrida.

10. A compensação aqui pretendida não necessita de formalização de DCOMP, pois não se trata de compensação de débitos e créditos tributários, mas sim de compensação de “prejuízos/perdas decorrentes de variação cambial”, que deve

influir na determinação da base de cálculo do tributo, no limite dos resultados positivos apurados.

11. Isso porque a variação cambial negativa configura prejuízo fiscal, e por essa razão pode ser compensada, nos termos do art. 64 do Decreto-Lei nº 1.598/77:

(...)

12. Note-se que o art. 64 do Decreto-Lei nº 1.598/77 garante o direito de compensação de prejuízos ao contribuinte, inclusive em períodos subsequentes.

13. Considerando que o resultado positivo de equivalência patrimonial compôs a base de cálculo dos tributos lançados, o valor das variações cambiais negativas também deve compor o conceito de prejuízos e perdas e igualmente influir na determinação desta base de cálculo, desde que no limite dos resultados positivos assim apurados.

14. Tanto isso é verdade que a compensação é realizada diretamente no Livro de Apuração (LALUR), mediante adições, exclusões e compensações do lucro contábil, em que são operados os ajustes para a determinação do lucro real.

15. Assim, o terceiro trimestre de 2009 apresenta prejuízo fiscal plenamente passível de compensação diretamente no LALUR, na parte B, no campo compensações.

16. Assim tem se posicionado o CARF quanto à matéria:

(...)

17. Como se vê, não se trata de compensação de tributos, mas sim de compensação de resultados positivos e negativos (lucros e prejuízos) na apuração da base de cálculo, o que afasta a ideia de que a DCOMP se faz necessária para a formalização da compensação.

18. A Declaração de Compensação pressupõe a existência de créditos e débitos tributários que se pretende compensar. Para tanto, é necessário que haja créditos decorrentes de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Não é esse o caso. Não se pretende realizar a compensação de tributos.

19. Em verdade, o que se busca é a redução da base de cálculo, depois de efetuados os ajustes de exclusões e compensações.

20. No caso em contexto, a redução da base de cálculo parte do ponto de que, se considerada verdadeira a premissa de que a recorrente inverteu o procedimento de adições e exclusões de ativo e passivo de variação cambial, no primeiro, segundo e quarto trimestre de 2009, essa mesma premissa também deve ser aplicada ao terceiro trimestre de 2009, que apresenta resultado negativo, plenamente compensável.

21. Dadas tais circunstâncias, é plenamente possível o abatimento de valores, nos campos “crédito aproveitado de ofício” e “deduções” dos autos de infração, para

auferir a base se cálculo de cada competência e o crédito tributário das autuações.

22. Em face do exposto, requer a reforma da decisão recorrida, a fim de que seja admitida a compensação do valor auferido no terceiro trimestre com os demais trimestres do ano de 2009.

b) Da nulidade das autuações. Revogação do fundamento legal relativo às exclusões indevidas de taxas cambiais (art. 30 da Medida Provisória nº 1.858-10/1999) e ausência de fundamento legal quanto à forma de cômputo da variação cambial na contabilidade.

23. Nos termos do art. 63, §2º da Lei nº 9.784/99, ainda que o recurso não seja admitido, nada impede que a Administração Pública reveja de ofício o ato ilegal:  
(...)

24. Diante disso, é perfeitamente possível a análise da ilegalidade que contamina as autuações, sendo afastada qualquer insurgência que se tenha em relação à preclusão da matéria, ainda que não tenha sido ventilada em sede de impugnação aos autos de infração.

25. Uma vez constatada a ilegalidade, é imperioso o seu reconhecimento de ofício pela Administração Pública que deverá proceder à revisão do lançamento.

26. No caso em contexto, a ilegalidade reside na exigência das autuações de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre variações cambiais, com fundamento em dispositivo legal revogado, desprovido de qualquer fundamento legal acerca da forma de contabilização da variação cambial, seja ela ativa ou passiva.

27. De acordo com o “Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal”, a recorrente inverteu o procedimento que deveria ter sido efetuado nas fichas de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, quando deveria ter adicionado o valor da variação cambial passiva e excluído o valor da variação cambial ativa reconhecida pelo regime de competência, conforme art. 30 da Medida Provisória nº 1.858-10/1999.

28. Ocorre que o referido dispositivo legal foi revogado, senão vejamos:  
(...)

29. E ainda que o referido dispositivo legal estivesse vigente até os dias de hoje, tal seria insuficiente para embasar o fundamento das autuações, no sentido de que houve inversão no registro contábil da variação cambial ativa e passiva.

30. O art. 30 da Medida Provisória nº 1.858-10/1999 apenas determinava o momento em que a variação cambial deveria ser tributada pelo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, mas nada mencionava a respeito do registro contábil da variação cambial. Tanto que sequer falava em adições ou exclusões, ou em variação cambial ativa e passiva.

31. Dessa forma, a exigência de tributos sobre variação cambial se mostra indevida, tendo em vista que o fundamento legal que embasa a exigência foi revogado e que as autuações não apresentam fundamento legal da suposta inversão dos registros da variação cambial ativa e passiva.

32. Por essa razão, as autuações devem ser anuladas.

c) Da nulidade das autuações. Ilegalidade e vício de interpretação do procedimento de adição e exclusão de variações cambiais.

33. Não bastasse a ilegalidade mencionada, as atuações padecem de vício e ilegalidade por interpretarem incorretamente os procedimentos contábeis de adição e exclusão de variações cambiais.

34. Como já mencionado, o “Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal” considera que o valor da variação cambial passiva deve ser adicionado e que o valor da variação cambial ativa deve ser excluído, pelo regime de competência.

35. Equivoca-se o Auditor Fiscal.

36. A variação cambial passiva constitui despesa e por isso deve ser deduzida/excluída do lucro da empresa. Ao contrário, caso ocorra variação cambial ativa, que se revela como receita, deverá ser adicionada, implicando em aumento dos rendimentos e do lucro da empresa.

37. Inclusive, o Anexo I (Revisão de Pronunciamentos Técnicos nº 09/2016 do CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis) da Instrução Normativa nº 1.753/2017 reforça o exposto, ao determinar que, na apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro real, no regime de competência, as variações cambiais ativas deverão ser adicionadas e as variações cambiais passivas deverão ser excluídas:

(...)

38. Nos termos da citada Instrução Normativa, a adição de variação cambial passiva e exclusão de variação cambial ativa somente se dá, nos casos de variação cambial com taxa de câmbio diferente da divulgada pelo Banco Central do Brasil.

39. Ocorre que o “Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal” não faz qualquer menção à taxa de câmbio inserida no LALUR, se compatível ou diversa daquela informada pelo BACEN.

40. Se as autuações nada revelam a esse respeito, quanto menos comprovam tal fato, não é possível presumir ou concluir que as adições e exclusões de ativos e passivos de variações cambiais estavam invertidas, em razão da incompatibilidade de taxa de variação cambial com o BACEN.

41. Diante disso, as adições e exclusões de variações cambiais realizadas pela recorrente mostram-se adequadas e em conformidade com o Anexo I da Instrução Normativa nº 1.753/2017, restando afastada a alegação de inversão de operações na apuração do lucro real.

d) Da impossibilidade de tributação de variação cambial que não constitui rendimento ou lucro.

42. Ainda que nenhum dos argumentos acima expostos seja acolhido, fato é que a exigência de tributação sobre variação cambial se mostra ilegal.

43. Esclareça-se que a base de cálculo do IRPJ é o rendimento, da CSLL é o lucro e do PIS e da COFINS é a receita bruta.

44. Ocorre que a variação cambial se traduz em mera conversão de moeda estrangeira em moeda nacional. Na prática, faz as mesmas vezes da atualização monetária e não representa efetivo ganho ou perda de receitas e rendimentos, mas em mera recomposição do valor da moeda.

45. Por se tratar de instituto diverso, a variação cambial não constitui base de cálculo de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, pois não se traduz em rendimento, lucro ou receita bruta.

46. De qualquer forma, ainda que assim não se entenda, a variação cambial não é passível de tributação, por ausência de previsão legal.

47. Como dito anteriormente, a Medida Provisória nº 1.858-10/1999 encontra-se revogada e os dispositivos legais a que as autuações fazem alusão, em nenhum momento, se referem à tributação da variação cambial.

48. Soma-se a isso a Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, que devidamente interpretada à luz dos arts. 25 a 27 da Lei nº 9.249/95, art. 16 da Lei nº 9.430/96, art. 1º da Lei nº 9.532/1997, art. 3º da Lei nº 9.959/2000 e art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 (revogada pela Lei nº 12.973/2014), não trata da variação cambial de investimentos no exterior, o que também se aplica aos casos de variação cambial decorrentes de exportação.

49. Nessa mesma linha, a Súmula nº 94 do CARF determina que “os lucros auferidos no exterior por filial, sucursal, controlada ou coligada serão convertidos em reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados tais lucros, inclusive a partir da vigência da MP nº 2.158-35, de 2001”.

50. Assim, a jurisprudência do CARF afasta o efeito das variações cambiais na tributação dos lucros auferidos no exterior por filial, sucursal, controlada ou coligada, circunstância que se estende aos casos de variações cambiais decorrentes de exportação.

51. Nessa mesma linha, o CARF tem se posicionado:

(...)

52. Inclusive, o art. 77 da Lei nº 12.973/2014 excepciona expressamente a inserção da variação cambial na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL:

(...)

53. Consolidando o que foi exposto, o art. 35, V, i, do Decreto nº 9.580/2018 (RIR/18) estabelece expressamente a isenção “do acréscimo patrimonial decorrente da variação cambial de depósitos mantidos em instituições financeiras no exterior, pelo valor do saldo desses depósitos em moeda estrangeira convertido em reais pela cotação cambial da compra em 31 de dezembro”:

(...)

54. Assim, requer a reforma da decisão recorrida, a fim de que sejam canceladas as autuações incidentes sobre a variação cambial.

e) Da imunidade da variação cambial positiva decorrente de operações de exportação.

55. Segundo consta no “Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal”, o valor da variação cambial foi tributado por IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em razão da inversão dos registros contábeis, uma vez que a variação cambial passiva deveria ter sido adicionada e que a variação cambial ativa deveria ter sido excluída, pelo regime de competência.

56. Ocorre que a variação cambial não pode ser tributada, no caso em concreto, por decorrer de operações de exportação, que são imunes à tributação, nos termos do art. 149, §2º, I da CF:

(...)

60. Com vistas a demonstrar que a variação cambial em questão decorreu de operações de exportação, a recorrente se remete aos seguintes documentos acostados ao processo administrativo fiscal:

a) fl. 50 - contrato social da recorrente que informa que seu objeto social é a industrialização, comércio, importação e exportação de produtos metalúrgicos;

b) fls. 879/946 - Livro Razão do ano-calendário de 2009 que registra o recebimento de valores do exterior na conta “clientes estrangeiros”, código 1.1.2.01.002, comprovando a efetiva exportação de produtos pela recorrente:

(...)

c) fls. 2.495/2. – Ficha 06A – Demonstração de Resultado da DIPJ de 2010 (ano-calendário 2009) que registra a receita de exportação direta de mercadorias e produtos, bem como as variações cambiais ativas e passivas, comprovando a efetiva exportação de produtos da recorrente e que as variações cambiais são decorrentes da exportação:

(...)

d) fl. 2.533 – Ficha 22 – Saídas e Débitos da DIPJ de 2010 (ano-calendário 2009) que registra as saídas de mercadorias para o mercado externo:

(...)

e) fl. 2.540 – Ficha 29B – Operações com Exterior da DIPJ de 2010 (ano-calendário 2009) que registra exportações de bens no valor de R\$4.099.374,13:

(...)

61. Inclusive, a recorrente possui contrato de “câmbio pronto”, que visa receber ordem de pagamento do exterior em dólares, convertidos em reais na taxa do dia do recebimento. Desta forma, a variação cambial ocorre porque a taxa de fechamento do dia do recebimento do valor do exterior é diferente da taxa que consta na nota fiscal do cliente estrangeiro.

62. O contrato de câmbio de compra – Tipo 01 – exportação nº 09/290889 de 09/12/2009 (Anexo I), acompanhado da respectiva planilha (Anexo II) comprova a variação cambial decorrente da exportação:

(...)

64. Diante disso, requer a reforma da decisão recorrida, a fim de que seja afastada a tributação incidente sobre a variação cambial por se tratar de receita imune, decorrente de exportação.

65. Sucessivamente, caso se compreenda que os documentos acostados às autuações são insuficientes para se chegar a tal conclusão, requer sejam os autos convertidos em diligência, de modo a demonstrar que a variação cambial decorre das receitas de exportação.

III. Da omissão de receitas por presunção legal. Depósitos bancários de origem não comprovada.

a) Considerações Iniciais.

66. Em nome do Princípio da Verdade Material e da Legalidade, a recorrente acrescenta os seguintes argumentos contra a omissão de receitas por presunção legal, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada.

67. Foi constituído crédito tributário sobre valores depositados em contas bancárias da recorrente, uma vez que as respectivas origens, supostamente, não foram comprovadas, consoante “permitido” pelo art. 42, da Lei nº 9.430/96, que expõe:

(...)

69. A constituição de créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre os referidos depósitos, no entanto, não prospera, indo de encontro a todas as limitações impostas pelo ordenamento jurídico em relação à matéria tributária, repercutindo em verdadeiro abuso da Administração Pública e escusa ilegal do cumprimento de seu dever funcional de buscar a verdade material no lançamento tributário, mormente porque não diligenciou junto às instituições financeiras, buscando efetivamente identificar a origem dos depósitos bancários, que segundo o Auditor Fiscal não foi comprovada.

b) Da ineficácia material do art. 42, da Lei nº 9.430/96, em relação à recorrente.

70. Conforme já mencionado, incorre na presunção do art. 42, da Lei nº 9.430/96, aquele que, devidamente intimado, não comprove a origem dos depósitos em suas contas bancárias, os quais passam a ser entendidos como rendimentos tributáveis. Porém, tal presunção legal merece algumas considerações.

71. Primeiramente, ao expressar que o contribuinte “regularmente intimado, não comprove” a origem dos depósitos, o mencionado artigo se refere àquele contribuinte que possui condições materiais de fazer tal comprovação, o que não se verifica no caso em questão. O dispositivo legal indica uma liberalidade do contribuinte, no sentido de que, havendo condições de comprovar a origem dos depósitos, não o faz.

72. Não é essa a situação da recorrente. Intimada, durante o processo de fiscalização, a própria recorrente disponibilizou todos os documentos solicitados pelo Auditor Fiscal, a exemplo de extratos bancários, Livro Razão, Notas Fiscais e Declarações de Imposto de Renda, demonstrando, assim, a origem dos recursos por ela informados.

73. Entretanto, algumas transações informadas nos extratos bancários e nos Livros Razão ficaram sem informação quanto ao depositante e a data da transação financeira. Por mais documentos que recorrente tenha disponibilizado ao Auditor Fiscal, alguns dados ficaram pendentes, em razão de alguns documentos terem se perdido e se desgastado com o passar dos anos, já que o período fiscalizado se refere a eventos ocorridos há mais de dez anos atrás.

74. Frente a tais condições, a prova é de impossível realização, já que se trata de operações realizadas há mais de dez anos.

75. Diante disso, não há qualquer omissão da recorrente quanto ao ônus da prova determinado pelo art. 42, da Lei nº 9.430/96, uma vez que, não obstante os vícios de procedimento incorridos pelo Auditor Fiscal, havia a verdadeira intenção de se apresentar toda a documentação referente a todos os depósitos, o que afasta, assim, a presunção legal de omissão de rendimentos.

c) Da inaplicabilidade do art. 42, da Lei nº 9.430/96.

76. O art. 142 do CTN determina que o lançamento tributário é ato administrativo vinculado, pelo qual se identifica a matéria tributável e se calcula o montante devido, sujeitando, inclusive, o Agente Fiscal à responsabilização funcional caso deixe de efetuar-lo, conforme complementa o § 1º.

77. Com isso, transparece que a Fazenda Pública tem verdadeiro dever de realizar o lançamento tributário, em especial no que se refere à verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ante a indissociável ligação entre o direito tributário e o princípio da legalidade.

78. Inexiste tributo sem lei que o estabeleça, tampouco pode ser exigido tributo sobre base de cálculo diversa daquela prevista na Constituição (art. 150, I, da CF/88).

79. Nesse sentido, cumpre esclarecer que a base de cálculo do IRPJ é a renda, compreendida como acréscimo patrimonial, enquanto a base de cálculo da CSLL é o lucro líquido e a base de cálculo do PIS e da COFINS é a receita bruta.

80. No caso em questão, as autuações não demonstram que os depósitos de origem não comprovada se traduzem em receita bruta, quanto menos em lucros ou rendimentos.

81. Assim, os lançamentos ora questionados não poderiam ter se pautado apenas nas movimentações bancárias, sem levar em conta o fluxo de caixa da recorrente, saques, despesas e outros fatores que indicassem a efetiva e real existência de receita bruta, lucro e acréscimo patrimonial.

82. Nesse sentido:

(...)

83. Como se vê, a mera movimentação bancária não constitui prova da existência de rendimentos, lucros ou receitas a serem tributadas. Desta forma, permitir a tributação de “depósitos com origem não comprovada”, é tributar o patrimônio do contribuinte, havendo, portanto, incompatibilidade em relação à base de cálculo dos tributos.

84. Assim sendo, é de se anular as autuações.

d) Informação quanto aos documentos que deram origem aos “depósitos bancários de origem não comprovada”. Conversão do julgamento em diligência.

85. Segundo o Auditor Fiscal, os documentos apresentados não revelam qualquer informação quando mencionam “taxa ref. Dcto T2529 Ted BB 16568-9”, sendo necessário identificar o cliente que efetuou o adiantamento e quando tal adiantamento foi liquidado pela emissão da nota fiscal de venda, o que não se constatou no caso em análise.

86. Entretanto, ainda que não revele o cliente e a data do adiantamento, os lançamentos considerados como “depósitos bancários de origem não comprovada” fazem menção expressa aos documentos que lhes deram origem. Isso é o que se constata da informação “taxa ref. Dcto T2529 Ted BB 16568-9”, que se refere à transferência bancária entre o Banco do Brasil e o Banco Bradesco, conforme se denota da conta “2.1.4.01.001 – adiantamento de clientes”.

87. Quase a totalidade dos lançamentos considerados como “depósitos bancários de origem não comprovada” decorreu de transferências bancárias e apresenta informação quanto aos documentos que lhes deram origem, conforme se denota dos seguintes registros do Livro Razão de 2009 (fl. 863) e da Tabela 2 (conta 2.1.4.01.001 – adiantamento de clientes) do “Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal” (fl. 2.573):

(...)

88. Assim, ainda que não seja possível conhecer de plano quem efetuou tais transferências e quando isso ocorreu, isso seria facilmente esclarecido se, em vez de lavrado os autos de infração, o Auditor Fiscal tivesse expedido ofícios às instituições financeiras.

89. Cumpre ressaltar que o período das autuações se refere aos anos de 2008 e 2009, ou seja, o período autuado é de mais de 10 anos atrás, de modo que muitos dos comprovantes dessas operações se perderam e se desgastaram com o passar do tempo.

90. Entretanto, as instituições financeiras possuem sistema de microfimagem que permite identificar as pessoas que realizaram essas operações e o período em que se efetivaram.

91. Assim, requer a conversão do julgamento em diligência, com o fim de esclarecer a origem das movimentações bancárias, que deram ensejo à omissão de receitas por presunção legal.

IV. Da readequação dos juros e multa após a revisão de lançamento decorrente da parcial procedência da impugnação aos autos de infração. Exoneração de valores. Receitas de venda para entrega futura.

92. Consta no acórdão recorrido que “uma vez que se trata de venda para entrega futura e que a fiscalização não questionou a natureza da operação a que se referem as notas fiscais relacionadas no Termo de Verificação cuja não escrituração caracterizaria omissão de receitas, a respectiva exigência não pode prosperar”.

93. Em razão disso, o acórdão recorrido considerou procedente em parte o lançamento, para: a) manter o IRPJ (principal) no valor de R\$191.830,35 e exonerar o valor de R\$93.712,33; b) manter a CSLL (principal) no valor de R\$71.762,79 e exonerar o valor de R\$15.314,57; c) manter a COFINS (principal) no valor de R\$69.349,39 e exonerar o valor de R\$40.697,92; d) manter o PIS (principal) no valor de R\$15.056,12 e exonerar o valor de R\$8.835,73.

94. Ao final, o acórdão faz constar no Anexo I a demonstração do valor exonerado de IRPJ e nos Anexos II, III e IV a demonstração das contribuições devidas.

95. Ocorre que a revisão de lançamento do valor principal do tributo repercute, conseqüentemente, na revisão de lançamento dos juros e multa sobre ele incidentes. Ao deixar de considerar os encargos incidentes sobre o valor principal, o acórdão recorrido foi silente e omissivo neste ponto.

96. Desta forma, não apenas o valor principal das autuações deve ser reduzido, como também os juros e a multa sobre ele incidentes, conforme quadro demonstrativo a seguir:

(...)

97. Não se pode perder de vista que o acessório segue o principal. No caso, os juros e a multa constituem acessórios do tributo que é o principal.

98. Assim, é imperioso que os juros e a multa incidentes sobre o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS também sejam revisados, com a consequente redução/exoneração dos valores principais acima mencionados.

V. Dos juros e da multa.

Ante a nulidade dos créditos tributários constituídos, é de se anular também os juros e a multa aplicados.

VI. Do requerimento de reforma.

99. Frente ao exposto, requer seja admitido, conhecido e provido o presente recurso voluntário, reformando-se o acórdão nº 11-61.736 da 3ª Turma da DRJ/REC, nos termos das razões recursais acima descritas, de modo a anular os autos de infração, nos termos da presente defesa.

100. Sucessivamente, caso se compreenda que os documentos acostados às autuações são insuficientes para se chegar a tal conclusão, requer seja o julgamento convertido em diligência, a fim de que se possa constatar: a) a origem da variação cambial em contexto, comprovando que decorre de receitas de exportação; b) a origem dos “depósitos bancários”, de modo a afastar a omissão de receitas por presunção legal.

101. Por fim, na hipótese de manutenção do acórdão recorrido, requer seja determinada a revisão dos juros e multa incidentes sobre os valores principais de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, que foram exonerados das autuações, nos termos do tópico IV.

Termos em que pede e espera provimento.

Londrina, 27 de maio de 2019.

AUTOMOLAS EQUIPAMENTOS LTDA”.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

## Do Acórdão Recorrido

O presente litígio no processo é oriundo das receitas da atividade apurada no ano calendário de 2008 e 2009, as autoridades fiscais constituíram por meio de lançamento de ofício, os créditos tributários relativos ao IRPJ e contribuições reflexas (CSLL, PIS e COFINS) com base na sistemática do lucro real.

Desta feita, a autoridade fiscal lavrou os Autos de Infrações referentes aos seguintes tributos a saber, IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS relativo aos anos calendários de 2008 e 2009.

### **Da Nulidade das Autuações**

Alegou a Recorrente que é ilegal a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre variações cambiais com fundamento em dispositivo legal revogado, desprovido de qualquer fundamento legal acerca da contabilização da variação cambial seja ela ativa ou passiva.

Pleiteou assim, a nulidade das autuações.

Pois bem.

Os Autos de Infrações foram lavrados por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal.

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente, eis que as autuações de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS foram lavradas de acordo com a norma de regência.

### **Da Nulidade das Autuações. Ilegalidade e vício de interpretação da adição e exclusão**

Asseverou a Contribuinte que as autuações padecem de vício e ilegalidade por interpretarem incorretamente os procedimentos contábeis de adição e exclusão de variações cambiais.

Pugnou assim, pela nulidade das autuações.

Pois bem.

As autoridades fiscais constataram que a contribuinte registrou despesas ou receitas de variações cambiais em desacordo com a legislação sobre a matéria, “efetuando a exclusão (ou adição) dos valores nas linhas 11 e 47 da ficha 9ª e linhas 11 e 40 da ficha 17 da respectiva DIPJ, invertendo o procedimento que teria de ser efetuado nas fichas de apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, quando teria que adicional o valor da variação cambial passiva contabilizada pelo regime de competência e excluir o valor da variação cambial ativa reconhecida pelo regime de competência, conforme previsto no artigo 30 da MP 1858-10/1999”.

Assim, não há que se falar em vício e ilegalidade das autuações, conforme alega a Contribuinte, eis que a fiscalização ao elaborar os autos de infrações, se atentou as normas de regência em vigência na época da lavratura dos autos.

Desta feita, voto em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pela Contribuinte.

### **Do Direito a Compensação**

A Recorrente alegou em sede de impugnação que “na apuração do terceiro trimestre a folha 5 do LALUR foi verificado um valor adicionado de R\$ 125.776,83 contra um valor excluído de R\$ 65.458,40 que gerou um valor líquido de R\$ 60.318,43 os quais se considerarmos que os lançamentos se encontravam invertidos gerou um ganho na base de cálculo, ocasionando conseqüentemente o pagamento a maior, o qual entendemos deveria ser compensado diretamente no débito apurado no Auto de Infração”.

A DRJ após a análise de tal pleito, decidiu que “não sendo os pedidos de reconhecimento de direito creditório e de compensação passível de julgamento originário pela DRJ e muito menos em sede de impugnação de lançamento, dele não se toma conhecimento”.

A Contribuinte em sede recursal sustentou que a compensação aqui pretendida não necessita de formalização de DCOMP, pois não se trata de compensação de débitos e créditos tributários, mas sim de compensação de “prejuízos/perdas decorrentes de variação cambial”, que deve influir na determinação da base de cálculo do título, no limite dos resultados positivos apurados”.

Pois bem.

A Contribuinte ao interpor Recurso Voluntário, repetiu praticamente a fundamentação apresentada na impugnação, qual seja a admissão da compensação do valor auferido no terceiro trimestre de 2009, cujos argumentos foram detalhadamente apreciados pelo julgador a quo, adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida, pelos seus próprios fundamentos, utilizando da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 12 do art.114 do Regimento Interno do CARF, senão vejamos:

“Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;”.

Outrossim, transcrevo e adoto, como razão de decidir, o voto proferido no Acórdão de nº 11-61.736 proferido pela 3ª Turma da DRJ/REC em 31/01/2019, como razão de decidir:

“(…)

Exclusões indevidas na apuração do Lucro Real: Em relação a este item, a contribuinte alega que em relação ao terceiro trimestre, conforme consta da folha 5 do LALUR, havia adicionado um valor de R\$125.776,83 contra um valor excluído de R\$65.458,40 , o que havia "gerado um valor líquido de R\$60.318,43 os quais se considerarmos que os lançamentos encontravam-se invertidos gerou um ganho na base de cálculo, ocasionando conseqüentemente o pagamento a maior, o qual entendemos deveria ser compensado diretamente no débito apurado no Auto de Infração." Do acima exposto, verifica-se que não se trata de argumento de impugnação, por não consubstanciar contestação alguma, mas sim um pedido para que seja “autorizada” a compensação do imposto supostamente recolhido a maior no terceiro trimestre.

No presente processo, o litígio instaurado gira em torno do lançamento de ofício, que não é afetado por eventual direito de compensação, que, por sua vez, dependendo do cumprimento de requisitos legais, poderia ser admitido, após o lançamento, não como contestação, mas como simples meio de satisfação do crédito fiscal constituído de ofício.

Pela extensão do argumento, que não impugna o lançamento, mas que apenas exprime a solicitação de que o valor do lançamento seja satisfeito, deveriam ter sido observadas as normas relativas à compensação de créditos no âmbito da Secretaria da Receita Federal - SRF, vigentes à época previstas pela Instrução Normativa SRF nº 598, de 28 de dezembro de 2005, com as alterações da Instrução Normativa SRF Nº 618 de 03 de fevereiro de 2006 , que, quanto a créditos lançados em procedimento de ofício, estabelece:

“Art. 2º O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, e que desejar utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pelo órgão ou ser restituído ou ressarcido desses valores deverá encaminhar à SRF, respectivamente, Declaração de Compensação, Pedido Eletrônico de Restituição ou Pedido Eletrônico de Ressarcimento gerados a

partir do Programa PER/DCOMP 2.0, nas seguintes hipóteses:.” Assim sendo, para efetuar a compensação, deve a interessada preencher e entregar a DCOMP.

De outro lado, cabe a esta Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ apenas a análise da manifestação de inconformidade no caso de indeferimento de reconhecimento de direito creditório pelas autoridades de primeira instância, nos termos dos arts. 277 e 286 do atual Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430, de 09 de outubro de 2017:

“Art. 277. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), com jurisdição nacional, compete conhecer e julgar, depois de instaurado o litígio, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais:

I - .....

.....

IV - contra apreciações das autoridades competentes em processos relativos a:

a) restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, suspensão e redução de alíquotas de tributos;

(...)

Art. 286. Às Divisões de Orientação e Análise Tributária (Diort), aos Serviços de Orientação e Análise Tributária (Seort) e às Seções de Orientação e Análise Tributária (Saort) compete:

I - gerir e executar as atividades relativas a restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, suspensão e redução de tributos, inclusive decorrentes de crédito judicial;

.....”

Estando a competência das Delegacias de Julgamento – DRJ, quanto ao pedido que versasse sobre reconhecimento de direito creditório, adstrito à manifestação de inconformidade em face de indeferimento da autoridade de primeira instância.

Dessa forma, não sendo os pedidos de reconhecimento de direito creditório e de compensação passíveis de julgamento originário pela DRJ e muito menos em sede de impugnação de lançamento, dele não se toma conhecimento”.

### **Das Matérias não Suscitadas na Impugnação**

Alegou a Recorrente que “a variação cambial não constitui base de cálculo de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, pois não se traduz em rendimento, lucro ou receita bruta”.

Aduziu que “ainda que assim não se entenda, a variação cambial não é passível de tributação, por ausência de previsão legal”.

Sustentou que “a variação cambial não pode ser tributada, no caso em concreto, por decorrer, de operações de exportação que são imunes à tributação, nos termos do art. 149, § 2º, I, da CF”.

Defendeu que “para demonstrar que a variação cambial em questão decorreu de operações de exportação, a recorrente se remete aos documentos acostados ao processo administrativo fiscal”.

Pois bem.

A Contribuinte irresignada com a decisão de primeira instância, interpôs Recurso Voluntário apresentando diversas matérias não suscitadas em sede de impugnação, a saber:

- Impossibilidade de tributação de variação cambial que não constitui rendimento ou lucro.

- Imunidade da variação cambial positiva decorrente de operações de exportação.

Ocorre que, as referidas matérias somente foram ventiladas em sede recursal, desta forma como não tais questões não foram suscitadas e discutidas no juízo de primeiro grau, torna-se inadmissível em grau de recurso, modificar a decisão de primeiro grau com base em novos fundamentos que não foram objeto da defesa, e que, por óbvio, sequer foram discutidos na origem.

Neste diapasão o entendimento jurisprudencial do CARF, senão vejamos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Constitui inovação recursal a alegação, deduzida na fase recursal, de fundamento jurídico não suscitado na impugnação e não apreciado pela instância a quo.

(Acórdão nº 1201-005.549 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de Julgamento: 08/12/2021)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO. TOTAL INOVAÇÃO LINHA DE DEFESA. PRECLUSÃO PROCESSUAL. NÃO CONHECIMENTO RECURSO.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, sob pena, inclusive, de supressão

de instância. Na hipótese de o recurso voluntário carregar na integralidade de seu bojo novas razões de defesa, em evidente inovação recursal, impõe-se não conhecê-lo, sobe pena de supressão de instância.

(Acórdão nº 1001-003.302 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária, Sessão de Julgamento: 04/04/2024)”.

Desta feita, conhecer da alegação da Recorrente em fase recursal levaria a apreciar inovação processual, assim, não conheço tais matérias em face da manifesta preclusão processual.

**Da omissão de receitas por presunção legal. Depósitos bancários de origem não comprovada.**

A Contribuinte não apresentou impugnação quanto a esta matéria.

No caso em debate, a preclusão foi registrada na própria impugnação, senão vejamos:

“No prazo legal, o Contribuinte apresentou contestação nos moldes requeridos ref. aos itens 01, Omissão de receita de venda (receitas não contabilizadas) competências JAN/08, FEV/08, MAR/08, MAI/2008, JUN/08, valor total apurado de 535.499,02 e 03 Exclusões/Compensações não autorizadas na apuração do lucro real competências 31/03/2009, 30/06/2003 E 31/12/2009 valor total apurado de 328.137,03. A fundamentação baseia-se nos Arts. 278 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 2º), 279 (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12), 280(Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º) e 247/250 do RIR/99. O Contribuinte relacionou todas as obrigações previstas nos Arts. 247, 250, 278,279 e 280 do RIR/99” (grifo nosso).

Conforme pode-se constatar, não houve qualquer contestação por parte da Contribuinte em sede de Impugnação, razão pela qual a dita matéria restou abarcada pela preclusão, conforme os arts. 16, inciso III, e 17, do Decreto n.º 70.235, de 1972, segundo os quais a impugnação mencionará especificadamente os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir e se considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”.

Assim, considerando a ausência, por parte da Contribuinte, de qualquer questionamento em sede de impugnação acerca da matéria “omissão de receita por presunção legal- depósitos bancários de origem não comprovada”, não há como dela tomar conhecimento em sede recursal, pois esta fase processual visa ao atendimento do duplo grau de cognição, como corolário do princípio da ampla defesa.

Ademais, pelo princípio da eventualidade, adotado pelo estatuto do processo administrativo fiscal, toda a matéria de defesa, seja de fato, seja de direito, deve ser suscitada na impugnação, sob pena de não poder ser conhecida na fase processual posterior, em face da preclusão.

### **Da readequação dos juros e multa após a revisão do lançamento decorrente da parcial procedência da impugnação aos autos de infração**

Afirmou a Contribuinte que “a revisão de lançamento do valor principal do tributo repercute, conseqüentemente, na revisão de lançamento dos juros e multa sobre ele incidentes e que ao deixar de considerar os encargos incidentes sobre o valor principal, o acórdão recorrido foi silente e omissis neste ponto”.

Pleiteou que “os juros e a multa incidentes sobre o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS também sejam revisados, com a conseqüente redução/exoneração dos valores principais”.

Pois bem.

A autoridade de primeira instância revisou o lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, aplicando juros e multa previstos nas normas de regência, conforme pode-se perceber através de uma simples leitura do extrato do processo colacionados aos autos (e-fls. 2808/2824), desta forma, não há que se falar na readequação dos juros e multa.

### **Dos Juros e da Multa**

Pleiteou a Contribuinte a nulidade dos créditos tributários constituídos, bem como que sejam anulados os juros e a multa aplicados.

Pois bem.

Cabe esclarecer, que os créditos tributários devem ser mantidos integralmente nos termos do acórdão recorrido, assim, a multa de ofício aplicada pela fiscalização disposta no art. 44, inciso I, § 1º da Lei nº 9.430/96, também deve ser mantida.

Deve ainda, se destacar que enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Desta feita, não se que se falar no cancelamento da multa aplicada e dos juros aplicados, conforme pleiteia a contribuinte.

### **Da Diligência**

A Contribuinte pleiteou a conversão do julgamento em diligência, para que seja constatada: a) a origem da variação cambial em contexto, comprovando que decorre de receitas de exportação; b) a origem dos “depósitos bancários”, de modo a afastar a omissão de receitas por presunção legal.

Pois bem.

Sobre a diligência, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei 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.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

Cabe a aplicação da Súmula CARF nº. 163, senão vejamos:

“Súmula CARF nº 163 O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

### **Dispositivo**

Isto posto, voto em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto em relação a parte dos fundamentos jurídicos não deduzidos na impugnação; em rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, em negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Gustavo de Oliveira Machado** – Relator