



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10935.733370/2019-58</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1102-001.790 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ANJOS DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE MOVEIS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2015, 2016

**REJEIÇÃO DA CONTABILIDADE**

Deve ser mantido o lançamento, uma vez que a defesa não contraditou especificamente a acusação fiscal com base na sua contabilidade originária com a demonstração de eventuais equívocos nos seus registros. Rejeitar por completo a contabilidade auditada, sob a genérica alegação de imperícia do profissional contábil e a apresentação de uma nova contabilidade com a solicitação de que esta seja novamente auditada, não afasta a autuação.

**INCONSTITUCIONALIDADE**

As alegações de direito contra as exigências do PIS, da Cofins e das multas aplicadas visam afastar a aplicação de leis e, portanto, a declarar incidentalmente inconstitucionalidade por redução de texto, competência que falece ao julgador administrativo.

**JUROS - SELIC**

Nos termos da Súmula CARF nº 4, “a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais”.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: (i) em não conhecer dos recursos dos responsáveis solidários; (ii) em conhecer do recurso do contribuinte, rejeitando as preliminares de nulidade suscitadas e, quanto ao seu mérito, em dar parcial provimento no

tocante às exigências principais, apenas para admitir a compensação de bases de cálculo negativas dos anos-calendário 2015 e 2016 na apuração da CSLL e negar provimento quanto à incidência de juros sobre a multa de ofício, nos termos do voto do Relator. Quanto à qualificação da multa de ofício recorrida pelo contribuinte, acordam os membros do colegiado em lhe dar parcial provimento por maioria de votos, apenas para, mantendo a qualificação, reduzi-la ao patamar de 100%, dada a retroatividade benigna de lei – vencido o Conselheiro Gustavo Schneider Fossati (Relator), que dava provimento em maior extensão, para afastar a qualificação da multa e, com isso, reduzi-la de 150% para 75%, matéria para a qual foi designado redator do voto vencedor o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

*Assinado Digitalmente*

**Gustavo Schneider Fossati** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Lizandro Rodrigues de Sousa** - Redator designado

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Beltcher da Silva** – Presidente

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

## RELATÓRIO

Trata-se de **auto de infração** de IRPJ e, por decorrência, de CSLL, PIS e Cofins, além de IRRF às fls. 1.008-1.058 (todas as referências são à numeração do processo eletrônico), respectivamente, nos montantes de R\$ 36.924.104,13, R\$ 14.949.567,24, R\$ 676.247,57, R\$ 3.114.837,97 e R\$ 6.862.825,89, em que se incluem multa de ofício e juros de mora calculados até 11/2019. A multa de ofício foi de 150%.

Para fins de economia processual, transcrevo abaixo o **relatório** apresentado pela **DRJ**:

2. Foram alcançados pela fiscalização os exercícios de 2016 e 2017 (anos calendário de 2015 e 2016), nos quais se constataram, em termo de verificação de fls. 985 a 1.007, as infrações de (i) estornos não comprovados de

venda, (ii) omissão presumida de receita por saldo credor de caixa e (iii) custos não comprovados relativamente ao IRPJ e tributos reflexos; e de (iv) pagamento a beneficiários não identificados ou sem causa, relativamente ao IRRF.

3. Foi ainda atribuída responsabilidade tributária aos dois sócios da contribuinte, os senhores CLAUDINEI DOS ANJOS e ANDREY DOS ANJOS.

4. No termo de verificação fiscal, a autoridade fiscal teceu as considerações que se seguem.

#### Acusação

5. A autoridade narra de forma pormenorizada, desde o seu início, todos os passos do procedimento de auditoria, com as intimações, explicitando os documentos e esclarecimentos requisitados, bem com as respostas oferecidas pelo sujeito passivo.

6. Destaca o Contrato de Industrialização por Encomenda (fls. 55/59), em que “Anjos do Brasil” estabelece o compromisso com “SFERA” para que esta industrialize por encomenda colchões para aquela. Destaca notas fiscais encaminhadas (fls. 60/86).

7. Posteriormente, a autoridade explicita a sua análise acerca da documentação apresentada e considera que muitas respostas foram incompletas ou imprecisas. Destas, vale destacar:

7.1. No contrato de industrialização por encomenda consta que “SFERA” industrializa para “Anjos do Brasil”; já na escrituração de “Anjos do Brasil” consta o contrário;

7.2. Para comprovar o cumprimento do contrato de industrialização por encomenda a fiscalizada encaminha notas fiscais de período não abrangido pela fiscalização;

7.3. Ao ser questionada acerca da natureza, motivação e comprovação documental dos lançamentos abaixo, a fiscalizada se limitou a afirmar que foram lançamentos indevidos e que devem ser desconsiderados (fls. 293/294). Seguem os referidos lançamentos:

Data	cód. conta	conta	d/c	valor	histórico
02/01/2015	1.1.2.001.00005	SFERA IND COM LTDA	D	5.371.350,55	VLR TRANSFERIDO N/MÊS
02/01/2015	1.1.1.001.00001	FORNECEDOR	C	5.371.350,55	VLR TRANSFERIDO N/MÊS
01/02/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	5.371.350,55	VLR TRANSFERIDO N/MÊS
01/02/2015	1.1.2.001.00005	SFERA IND COM LTDA	C	5.371.350,55	VLR TRANSFERIDO N/MÊS
28/02/2015	1.1.1.001.00001	FORNECEDOR	D	5.371.350,55	PGTO. DUPLICATA DIVERSAS
28/02/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	C	5.371.350,55	PGTO. DUPLICATA DIVERSAS

#### Saldo credor de caixa

8. Acerca da infração de omissão de receita presumida por saldo credor de caixa, vale transcrever, *in verbis*, a acusação fiscal:

#### **Irregularidades Constatadas - Saldo Credor de Caixa**

18. A contribuinte foi intimada a apresentar as notas fiscais relativas aos pagamentos de duplicatas relativas a lançamentos constantes da conta "1.1.2.008.00002 - ANTECIP. TRANSLEO" (fls. 228). Em resposta (fls. 293), esclareceu que "estes lançamentos foram considerados indevidos, os quais foram corrigidos" (SIC).

18.1. Na parte da resposta que esclarece que: "estes lançamentos foram considerados indevidos ..." (SIC), compreende-se que foram lançamentos que não deveriam ter ocorrido, que devem ser desconsiderados. O fato de não ter apresentado documentação comprobatória dos mesmos corrobora com a ideia da inconsistência dos mesmos.

18.2. Na parte da resposta que esclarece que: "... os quais foram corrigidos" (SIC), compreende-se que o novo profissional de contabilidade contratado pela contribuinte não considera tais lançamentos nos Razões retificadores da contabilidade original encaminhados juntamente com sua correspondência (fls. 460/499).

19. Ocorre que estes lançamentos considerados indevidos, que inclusive estariam sendo desconsiderados pela contribuinte nos Razões retificadores de sua contabilidade original encaminhados juntamente com sua correspondência, originalmente tinham como contrapartida a conta "1.1.1.001.00001 - caixa", conforme transcreve-se a seguir:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
31/01/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/01/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
28/02/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
28/02/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/03/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/03/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/04/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/04/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/05/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/05/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/06/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/06/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/07/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/07/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/08/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/08/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/09/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/09/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/10/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/10/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/11/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/11/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/12/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.633,91	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/12/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.633,91	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO

20. Através do Termo de Início de Ação Fiscal - Intimação Safis EF13 n°083/18 (fls. 02/04), dentre outros assuntos, a contribuinte foi intimada a

esclarecer a origem e natureza de saldos credores verificados em sua conta "1.1.1.001.00001 - CAIXA".

21. Sobre o assunto, através de sua correspondência de 10/09/2018 (fls. 87/88), a contribuinte argumentou que os saldos credores em sua conta Caixa seriam referentes a lançamentos financeiros realizados de forma equivocada, apresentando uma retificação de sua conta Caixa (fls. 126/193), sem qualquer documentação comprobatória que justificasse as alterações processadas pela mesma em sua contabilidade.

22. Analisando a retificação da conta Caixa apresentada pela contribuinte, verificamos que na mesma foram efetuados os seguintes lançamentos:

Data	D/C	Valor	Histórico	Retificação
( A )	( B )	( C )	( D )	( E )
01/01/2016	- C	57.475,00	VLR CFE NF 1649 DALFERTH E DALFERTH	postergado para 29/01/2016
01/01/2016	- C	55.000,00	VLR CFE NF 2462 VA FESPUMA IND. E COM	postergado para 29/01/2016
01/01/2016	- C	56.874,95	VLR CFE NF 162578 SCHLZ S.A	postergado para 29/01/2016
05/01/2016	- C	498.908,46	PGTO. DUPLICATA AUTONOMOS	postergado para 29/01/2016
08/01/2016	- C	169.855,52	VLR CFE NF 38849 ANJII SENDA LTDA	eliminado
29/01/2016	+ C	57.475,00	VLR CFE NF 1649 DALFERTH E DALFERTH	originado de 01/01/2016
29/01/2016	+ C	55.000,00	VLR CFE NF 2462 VA FESPUMA IND. E COM	originado de 01/01/2016
29/01/2016	+ C	56.874,95	VLR CFE NF 162578 SCHLZ S.A	originado de 01/01/2016
29/01/2016	+ C	498.908,46	PGTO. DUPLICATA AUTONOMOS	originado de 05/01/2016
30/05/2016	- C	866.099,00	PGTO. DUPLICATA 30058	eliminado
06/06/2016	- C	609.521,07	PGTO. DUPLICATA AUTONOMOS	postergado para 30/06/2016
30/06/2016	+ C	609.521,07	PGTO. DUPLICATA AUTONOMOS	originado de 06/06/2016
01/12/2016	- D	508.097,93	VLR CFE NF 55228	eliminado
07/12/2016	- D	428.990,13	VLR CFE NF 55382	eliminado
12/12/2016	- D	71.620,13	VLR CFE NF 55572	eliminado
13/12/2016	- D	434.208,12	VLR CFE NF 55614	eliminado
19/12/2016	- D	308.461,04	VLR CFE NF 55720	eliminado
31/12/2016	- C	6.859.319,77	TRANSFERÊNCIA DE SALDO	valor original modificado
31/12/2016	+ C	6.143.896,94	TRANSFERÊNCIA DE SALDO	valor retificado (zera ajustes)

23. As colunas da tabela acima representam o seguinte:

**COLUNA (A) Data** = data do lançamento contábil, seja original ou retificada.

**COLUNA (B) D/C** = indica se o lançamento é a crédito "C", ou a débito "D".

" - " indica que o lançamento é original e foi modificado ou suprimido.

" + " indica que o lançamento foi adicionado na retificação.

**COLUNA (C) Valor** = valor do lançamento contábil, seja original ou retificado.

**COLUNA (D) Histórico** = descrição do lançamento contábil, seja original ou retificado.

**COLUNA (E) Retificação** = descreve o efeito da retificação no lançamento.

24. Verifica-se que a retificação proposta pela contribuinte não se sustenta, pois simplesmente posterga valores creditados com a finalidade de mascarar saldos credores originais. Por exemplo, dentre os valores postergados ocorreram dois que tem o histórico "PGTO. DUPLICATA AUTONOMOS", entretanto, verifica-se na contabilidade da empresa, que pagamentos com esse histórico, ao longo do ano, ocorreram sempre nos dias 4, 5 ou 6, e estes foram postergados, na retificação para o último dia do mês. Além disso, a retificação simplesmente elimina outros lançamentos a crédito e a débito, tentando corrigir o saldo final da conta com um ajuste no lançamento "TRANSFERÊNCIA DE SALDO" em 31/12/2016.

25. Diante disso e do fato de não terem sido apresentados quaisquer documentos que comprovassem as retificações pretendidas pela contribuinte, as mesmas não podem ser aceitas pela fiscalização, permanecendo válidos os saldos credores verificados na contabilidade original da contribuinte.

26. Os lançamentos considerados indevidos, citados nos itens 18 e 19, supra, modificaram os saldos da conta "1.1.1.001.00001 - CAIXA", relativamente ao ano-calendário de 2015, e tais modificações acabaram acarretando saldos credores na mesma.

27. A planilha a seguir transcreve as alterações dos saldos da conta "1.1.1.001.00001 - CAIXA", dando ênfase às glosas de lançamentos (item 19), aos saldos credores acarretados.

DATA	SALDO ORIGINAL	SALDO REVISADO	AJUSTE	AJUSTE ACUMULADO	SALDO AJUSTADO	OBSERVAÇÃO
(A)	(B)	(C)	(D)	(E)	(F)	(G)
01/01/2015	16.736,65 D	16.736,65 D	-	-	16.736,65 D	SALDO INICIAL
31/01/2015	1593.368,74 D	1593.368,74 D	492.636,96 C	492.636,96 C	1.100.731,78 D	GLOSA TIPO A
28/02/2015	1989.186,80 D	1496.549,84 D	492.636,96 C	985.273,92 C	1003.912,88 D	GLOSA TIPO A
31/03/2015	2.586.513,58 D	1.601.239,66 D	492.636,96 C	1.477.910,88 C	1.108.602,70 D	GLOSA TIPO A
30/04/2015	3.241805,10 D	1.763.894,22 D	492.636,96 C	1.970.547,84 C	1.271.267,26 D	GLOSA TIPO A
31/05/2015	5.147.633,11 D	3.177.085,27 D	492.636,96 C	2.463.184,80 C	2.684.448,31 D	GLOSA TIPO A
30/06/2015	5.614.733,85 D	3.151.549,05 D	492.636,96 C	2.955.821,76 C	2.658.912,09 D	GLOSA TIPO A
31/07/2015	6.411.105,72 D	3.455.283,96 D	492.636,96 C	3.448.458,72 C	2.962.647,00 D	GLOSA TIPO A
31/08/2015	6.400.944,33 D	2.952.485,61 D	492.636,96 C	3.941.095,68 C	2.459.848,65 D	GLOSA TIPO A
30/09/2015	4.630.961,47 D	689.865,79 D	492.636,96 C	4.433.732,64 C	197.228,83 D	GLOSA TIPO A
31/10/2015	2.715.076,66 D	-1.718.655,98 C	492.636,96 C	4.926.369,60 C	-2.211.292,94 C	GLOSA TIPO A
31/10/2015	2.715.076,66 D	-2.211.292,94 C	2.211.292,94 D	2.715.076,66 C	-	LANÇAMENTO
30/11/2015	1074.334,94 D	-1.640,741,72 C	492.636,96 C	3.207.713,62 C	-2.133.378,68 C	GLOSA TIPO A
30/11/2015	1074.334,94 D	-2.133.378,68 C	2.133.378,68 D	1074.334,94 C	-	LANÇAMENTO
31/12/2015	105.839,02 D	-968.495,92 C	492.633,91 C	1566.968,85 C	-1.461.129,83 C	GLOSA TIPO A
31/12/2015	105.839,02 D	-1.461.129,83 C	1.461.129,83 D	105.839,02 C	-	LANÇAMENTO
11/01/2016	-769.743,93 C	-865.582,95 C	-	105.839,02 C	-865.582,95 C	GLOSA TIPO B
11/01/2016	-769.743,93 C	-865.582,95 C	86.5582,95 D	-769.743,93 D	-	LANÇAMENTO

28. As colunas da tabela do item 27, supra, representam o seguinte:

**COLUNA (A) DATA** = data do lançamento contábil glosado ou ajustado.

*coluna (b) saldo original = SALDO OBSERVADO AO FINAL DO DIA CONSTANTE DA CONTABILIDADE ORIGINAL DA CONTRIBUINTE NA DATA INDICADA. "C" SIGNIFICA SALDO CREDOR E "D" SALDO DEVEDOR.*

*coluna (c) saldo revisado = (saldo original - ajuste acumulado ATÉ A LINHA ANTERIOR), SALDO CALCULADO QUE CONSIDERA OS EFEITOS ACUMULADOS DOS AJUSTES DECORRENTES DAS GLOSAS OCORRIDAS EM DATAS ANTERIORES. "C" SIGNIFICA SALDO CREDOR E "D" SALDO DEVEDOR.*

*coluna (d) ajuste = VALOR GLOSADO, AJUSTADO NA CONTA. "C" SIGNIFICA VALOR CREDITADO E "D" VALOR DEBITADO.*

*coluna (e) ajuste acumulado = SOMATÓRIO DOS VALORES GLOSADOS OU AJUSTADO ATÉ A DATA INDICADA. "C" SIGNIFICA VALOR CREDITADO E "D" VALOR DEBITADO.*

*coluna (f) saldo ajustado = (saldo revisado - ajuste), SALDO CALCULADO QUE CONSIDERA OS EFEITOS DO AJUSTE OCORRIDO NA DATA. "C" SIGNIFICA SALDO CREDOR E "D" SALDO DEVEDOR.*

*coluna (g) observação = INDICA O TIPO DE AJUSTE NO SALDO DA CONTA CAIXA:*

*glosa tipo a = INDICA AS GLOSAS DECORRENTES DOS ITENS 18 A 19, SUPRA.*

*glosa tipo b = INDICA AS GLOSAS DECORRENTES DO SALDO CREDOR DE CAIXA, ITENS 20 A 25, SUPRA.*

*lançamento = INDICA VALORES QUE SERÃO LANÇADOS EM AUTO DE INFRAÇÃO EM DECORRÊNCIA DOS SALDOS CREDITORES NA CONTA CAIXA.*

#### **Estornos não comprovados de vendas**

9. A autoridade glosou o lançamento o estorno de vendas, datado de 31/12/2016, no valor de R\$ 6.859.319,77, não só porque a fiscalizada deixou de encaminhar a documentação comprobatória, como principalmente porque a própria fiscalizada aduziu que tal registro contábil era indevido.

#### **Custos não comprovados**

10. A autoridade tece minuciosa descrição das intimações e respostas da fiscalizada que culminaram com duas relações de registros contábeis (uma para cada ano do período fiscalizado), que não foram confirmados pelas notas fiscais apresentadas pelo fiscalizado. As relações de valores constam das fls. 741-743 e 744-745.

#### **Omissão de receita – PIS e Cofins**

11. A autoridade registrou que a fiscalizada deixou de oferecer à tributação receitas da prestação de serviços de industrialização registrada na conta contábil "3.1.1.1.016.00002 – INDUSTRIALIZAÇÃO". Tais receitas foram declaradas pela fiscalizada, na EFD-Contribuições como "isentas".

### **Pagamento sem causa**

12. A autoridade intimou o contribuinte para apresentar as notas fiscais relativas ao pagamento de uma relação de duplicatas. O fiscalizado se limitou a responder que tais registros estariam incorretos e deveriam ser desconsiderados. Nada obstante, entendeu a autoridade que, mesmo o contribuinte tendo apresentado cópias da revisão da sua contabilidade, não se invalidam os lançamentos contábeis anteriormente realizados.

13. Lançou, assim, o imposto de renda na fonte por pagamento sem causa.

### **Responsabilidade tributária**

14. A autoridade atribuiu responsabilidade tributária solidária aos dois sócios da fiscalizada. Deixamos de relatar com mais detalhes as razões, em face de que tais sujeitos passivos são revéis, como veremos mais adiante.

### **Multa qualificada**

15. Com relação a esse tema, consideramos pertinente reproduzir o inteiro teor da acusação fiscal:

*70. A contribuinte, através de um lançamento contábil, estornou valores contabilizados anteriormente como receita de suas atividades de prestação de serviço, e com isso diminui seu lucro oferecido à tributação. Intimada, não justificou tal procedimento, ao contrário, confirmou ter sido o mesmo indevido.*

*Em tese, omitiu informação às autoridades fazendárias, inserindo informações inexatas em documento ou livro exigido pela lei fiscal.*

*71. A contribuinte, durante os anos-calendário de 2015 e 2016, contabilizou compras fictícias de mercadorias, reveladas pelas notas fiscais que contabilizara e que não foram emitidas por seus fornecedores tendo-a como beneficiária, como pôde-se observar em extrações de dados no SPED NF-e. Além disso, observou-se alguns lançamentos duplicados e até triplicados de compras, utilizando a mesma numeração de nota fiscal, em datas diferentes.*

*72. Intimada a esclarecer o assunto, aparentemente com o intuito de confundir a fiscalização, a contribuinte apresentou notas fiscais de numeração em parte semelhante à numeração das notas fiscais que fora intimada a apresentar, conforme pode-se verificar na planilha do item 42.3, supra.*

*73. Na planilha citada, por exemplo, pode-se observar:*

*73.1. Na primeira linha: solicitou-se a NF 71061, foi apresentada a NF 70161.*

*73.2. Na segunda linha: solicitou-se a NF 71700, foi apresentada a NF 71007.*

73.3. Na terceira linha: solicitou-se a NF 12360, foi apresentada a NF 12036.

73.4. Na quarta linha: solicitou-se a NF 18258, foi apresentada a NF 12858.

74. Esse padrão de substituição de alguns dígitos da numeração de uma nota fiscal válida para obtenção de uma numeração de nota fiscal fictícia ocorreu não apenas com as notas fiscais apresentadas pela contribuinte sob intimação, também pode ser observado em outras notas fiscais que, mesmo intimada, não apresentara durante a ação fiscal.

75. Esse procedimento de contabilizar compras não realizadas, relacionando-as a notas fiscais de numeração que, se observada sem uma atenção mais apurada, podem se passar por numeração de nota fiscal válida (também contabilizada), revela que, em tese, a contribuinte tentou fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos em documento ou livro exigido pela lei fiscal.

76. A contribuinte apresentou sua ECD - Escrituração Contábil Digital, relativa ao ano-calendário de 2015, sem informar o correto custo das mercadorias que comercializara, conforme citado nos itens anteriores. Assim, prestou declaração falsa às autoridades fazendárias, inserindo elementos inexatos em Escrituração Digital exigida pela lei fiscal. Em tese, fez declaração falsa às autoridades fazendárias, fraudando a mesma.

77. A contribuinte apresentou sua ECD - Escrituração Contábil Digital, relativa ao ano-calendário de 2016, sem informar o correto custo das mercadorias que comercializara, conforme citado nos itens anteriores. Além disso, informou receitas de prestação de serviço de industrialização menores do que as que realmente auferira, utilizando-se do subterfúgio de um lançamento indevido e injustificado para diminuí-la. Assim, prestou declaração falsa às autoridades fazendárias, inserindo elementos inexatos e omitindo o efeito de diversas operações em Escrituração Digital exigida pela lei fiscal. Em tese, fez declaração falsa às autoridades fazendárias, fraudando a mesma.

78. A contribuinte apresentou suas Escriturações Contábil Fiscal - ECF, relativas aos anos-calendário de 2015 e 2016, sem oferecer à tributação a totalidade de seu lucro real, pois omitiu receitas, diminuindo-as com lançamentos contábeis indevidos, e aumentou seus custos, inserindo compras que não realizou, amparadas por notas fiscais fictícias de numeração criada pela contribuinte, aparentemente com a finalidade de confundir a fiscalização, e, com isso tudo, escondeu ter pago tributos a menor. Assim, não ofereceu a totalidade de seu lucro à tributação. Em tese, fez declaração falsa às autoridades fazendárias.

79. A contribuinte apresentou suas EFD-Contribuições, relativas ao segundo semestre de 2016, declarando receitas de prestação de serviços de industrialização que são tributáveis, como se fossem receitas isentas e com isso

*escondeu ter pago tributos a menor. Em tese, fez declaração falsa às autoridades fazendárias.*

*80. Em tudo, e em tese, a pessoa jurídica, na figura de seus sócios, cometeu crime tributário ao omitir declaração sobre fatos para eximir-se, parcial ou totalmente, do pagamento de tributos.*

*81. O evidente intuito de fraude se revela na manifesta intenção dolosa do sujeito passivo em ocultar da autoridade fiscal suas operações comerciais:*

*81.1. Omitindo receitas através de mero lançamento contábil para diminuí-las.*

*81.2. Omitindo receitas por informá-las como se fossem receitas isentas.*

*81.3. Diminuindo ficticiamente seu lucro real com lançamentos contábeis para aumentar o custo de suas mercadorias vendidas, utilizando-se do artifício de contabilizar compras simuladas amparadas por notas fiscais inexistentes, as quais contabilizou com numeração que se assemelha à numeração de notas fiscais válidas de compras que realizara, com a finalidade aparente de confundir a fiscalização.*

*82. Assim, o conjunto de fatos levantados no procedimento fiscal conduz à conclusão de que o dolo esteve presente na conduta adotada pela empresa e seus sócios, que sub-repticiamente ocultaram da fiscalização a totalidade de receitas oriundas de suas atividades de prestação de serviços, além de inflar seus custos, sempre com a finalidade de não oferecerem à tributação a totalidade de seu lucro, durante todo o período de abrangência da presente ação fiscal.*

*83. Pelo acima exposto, os valores não recolhidos a título de IRPJ, e seus reflexos na CSLL, relativos a omissões de receita em decorrência de estornos não comprovados e relativos a custos também não comprovados, serão cobrados ex-officio com a aplicação da multa qualificada prevista no inciso II do art. 998 do Decreto 3.000/99, ou seja, multa de 150%, uma vez que, em tese, houve evidente intuito de sonegação e fraude, conforme os artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.*

*84. Também os valores não recolhidos a título de Contribuição para o PIS e COFINS, relativos às omissões de receitas decorrentes da declaração de receitas de prestação de serviços de industrialização como se fossem receitas isentas, serão cobrados ex-officio com a aplicação da multa qualificada prevista no inciso II do art. 998 do Decreto 3.000/99, ou seja, multa de 150%, uma vez que, em tese, houve evidente intuito de sonegação e fraude, conforme os artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.*

#### **Defesa**

16. O contribuinte apresentou impugnação tempestiva (ciência em 06/11/19, às fls. 1.076; apresentação das peças de defesa em 06/12/19, às fls. 1.867) em duas peças (fls. 1.869 a 1.872 e 1.873 a 1.997).

17. Na primeira, que é menor, aduz que a autoridade fiscal não entregou a cópia integral do processo de autuação ao contribuinte, nem a qualquer dos responsáveis tributários e nenhum possui cartão de acesso individual, o que caracteriza o cerceamento ao direito de defesa. Ademais, essa falta de entrega integral é agravada pela dificuldade de manuseio do sistema informatizado da RFB, a falta de divulgação do seu manuseio, além das do emaranhado de leis, normas e portarias. Em razão disso, o auto de infração deve ser cancelado de pleno direito.

18. A segunda é a mais longa. Nela, a defesa reproduz o termo de verificação na íntegra, e apresenta as razões que se seguem.

19. Destaca o grande número de provas documentais juntadas no curso da fiscalização e aduz que os esclarecimentos e provas juntados seriam suficientes para esclarecer as questões levantadas pela autoridade fiscal, que então cometeu equívocos.

20. A defesa aduz que o Fisco se equivocou ao insistir em se embasar em lançamentos realizados de forma indevida, os quais foram eliminados com a contabilidade refeita. Assevera ainda que, ao assim proceder, o fiscal teria violado direitos individuais e coletivos previstos nos incisos VIII e XXXIV, art. 5º da Constituição Federal.

21. Tece longo arrazoado acerca das suas operações e da alegada perfeição dos seus registros contábeis e cumprimento das obrigações tributárias durante cerca de 8 (oito) anos, da atuação dos contadores que serviram à empresa e da dificuldade de transição entre tais profissionais. Em síntese, aduz que sua contabilidade estaria imprestável e que teve que refazer com novo profissional, o qual corrigiu todos os equívocos que levaram à presente autuação.

Vale reproduzir esse trecho da peça de defesa:

*1- Tanto que este profissional atuou na Contabilidade, desta Empresa desde o ano de 2014, porém diante a presente situação contábil e Tributária em que se apresentava à Empresa, mediante, o Termo de Início de Ação Fiscal, os Sócios da mesma entenderam que algo não estava sendo procedido dentro das normas atinentes à matéria;*

*2- Porém a Contribuinte preocupada com tantas intimações para apresentações de esclarecimentos e comprovações de sua Contabilidade, a mesma resolveu de comum acordo entre os dois Sócios, em contratar um segundo Profissional na área;*

*3- Diante os acontecimentos, a contribuinte se viu na eminência de recontratar a contadora, a qual se encontrava trabalhando em Maringá - Pr. Já*

*conhecedora do assunto, e tendo em vista que o mesmo já havia praticamente concluído com êxito seu trabalho;*

*4- De pronto a mesma efetivou um levantamento prévio, a fim de conhecer a real situação da contribuinte; com o intuito de inspecionar toda a situação Contábil e Tributária da Contribuinte, objetivando verificar a veracidade referido pleito: (Contabilidade e situação Tributária);*

*5- No entanto a resposta da mesma, não foi nada agradável, tanto que este profissional aconselhou a Contribuinte, diante tal situação, à necessidade premente do refazimento total da Contabilidade, através da qual a contadora, poderia apresentar uma Contabilidade, confiável, dentro das normas legais, sem falar que a mesma viria facilitar em cheio, o próprio levantamento Fiscal;*

*6- Diante tais colocações, para não criar embaraços ao trabalho, deste Exímio Auditor Fiscal, a Contribuinte chegou ao consenso de providenciar o mais rápido possível tal refazimento da mesma.*

*7- Tanto que os erros materiais de fato, bem como os respectivos lançamentos indevidos, oriundos dos mesmos, os quais foram detectados por ocasião da Auditoria Fiscal e Tributária, e também pela profissional hora contratada; após o refazimento da contabilidade os mesmos encontram-se atualmente, devidamente corrigidos; isto é, não demonstrando a procedência daqueles valores exorbitantes a pagar; ou melhor dizendo: com o resultado deste trabalho veio de fato e de Direito, provar a improcedência de valores à tributar.*

*8- Portanto, vários lançamentos contábeis, os quais foram realizados anteriormente de forma indevida, os mesmos foram totalmente corrigidos, e em outros casos os mesmos foram suprimidos pela segunda profissional, a qual realizou seu trabalho atendendo todas as exigências e normas Legais, os quais foram solicitados pelo próprio Fisco, e pelo que se parece de forma devidamente ampla e consistente, restando somente a retransmissão das ECDs e ECFs., de forma devidamente corretas as quais encontram-se praticamente conclusas, pelo que, passa à demonstrá-las, de forma devidamente Legal; em momento oportuno ao longo desta Impugnação;*

*9- E para tanto, respeitando plenamente a ordem cronológica do presente TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL E DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA; bem como, o Auto de Infração, a fim de esclarecer todas as dúvidas que o mesmo causou; além de apresentar todas as provas documentais necessárias à elucidação de todos os itens, demonstrando de forma clara e precisa, que a Contribuinte não agiu de má fé, em momento algum;*

*10- A conclusão deste refazimento veio proporcionar uma Contabilidade devidamente correta, obedecendo todas as normas Legais; Cujas ECD - "Escrituração Contábil Digital", retificadoras, correspondentes aos anos base de 2015 e 2016, estarão sendo retransmitidas conforme devidamente permitido*

*através das exigências Legais e Fiscais; objetivando de forma definitiva, a exoneração total deste crédito tributário; por ser um imperativo de inteira justiça.*

22. *A impugnante aduz que, em sua resposta à autoridade fiscal, juntou documentos que correspondiam a mais de 2.100 laudas, mas a autoridade só juntou aqueles que lhe eram convenientes ou necessários. Afirma que todos os itens de intimação, com exceção de um, foram devidamente atendidos e comprovados.*

23. *Assevera que os contadores da época cometeram vários erros e que não comunicaram aos proprietários da empresa, os quais também não são conhecedores de contabilidade, nem da área tributária.*

24. *Tece longas considerações sobre serem indevidos os lançamentos abaixo:*

Data	cód. conta	conta	d/c	valor	histórico
02/01/2015	1.1.2.001.00005	SFERA IND COM LTDA	D	5.371.350,55	VLR TRANSFERIDO N/MÊS
02/01/2015	1.1.1.001.00001	FORNECEDOR	C	5.371.350,55	VLR TRANSFERIDO N/MÊS
01/02/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	5.371.350,55	VLR TRANSFERIDO N/MÊS
01/02/2015	1.1.2.001.00005	SFERA IND COM LTDA	C	5.371.350,55	VLR TRANSFERIDO N/MÊS
28/02/2015	1.1.1.001.00001	FORNECEDOR	D	5.371.350,55	PGTO. DUPLICATA DIVERSAS
28/02/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	C	5.371.350,55	PGTO. DUPLICATA DIVERSAS

25. A defesa afirma que os sócios foram enganados pelos contadores e que estes começaram a “fabricar contratos”. Assim, junta o que diz ser o contrato correto assinado na época e que o reconhecimento recente de assinatura foi realizado recentemente para dar fé pública. Passa então a discorrer sobre a documentação juntada, além do próprio contrato, para corroborar suas afirmações de que prestou o serviço de industrialização por encomenda a “SFERA”. Alega que não teria havido qualquer contrato de mútuo entre “Anjos” e “SFERA”. Assim, com base nessa documentação, pede a improcedência da autuação.

26. Tece minuciosa descrição e elabora análise do novo contrato apresentado. Ademais, discorre sobre as antecipações de numerário com a apresentação de documentos.

27. Apresenta longas considerações sobre o contrato que aduz ter sido fabricado pelas pessoas encarregadas de atender a fiscalização, mas que não seria verdadeiro.

28. A defesa passa então a discorrer acerca do relacionamento com a empresa “Transleo Transporte Ltda” e dos contratos de mútuo. Deixamos de relatar com minúcias as razões apresentadas quanto a esse tema, por não guardarem relação com o presente feito.

29. Quanto aos lançamentos contábeis abaixo discriminados, a defesa alega (e apresenta longo arrazoado) que tais valores devem ser desconsiderados:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
31/01/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/01/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
28/02/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
28/02/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/03/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/03/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/04/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/04/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/05/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/05/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/06/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/06/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/07/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/07/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/08/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/08/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/09/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/09/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/10/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/10/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/11/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/11/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/12/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.633,91	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/12/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.633,91	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO

30. Pede mais 30 (trinta) dias para a elaboração de novos balanços e as ECDs para os anos de 2015 e 2016, uma vez que seriam indispensáveis à análise das alegações de defesa. Nessa linha, aduz que, com tal refazimento, o “Caixa” é positivo em todos os dias; discorre sobre supostos erros ocorridos e aduz que outros não valeriam a pena apontar, pois o saldo final do “Caixa” já militaría a seu favor.

31. Questiona que não seria razoável pedir aos contadores calcularem os impostos de forma indevida para depois receber altas multas.

32. Discorre ainda acerca da relação com os contadores, de a empresa ter tido redução sensível ao longo dos anos, de o auto de infração poder prejudicar a posição financeira da empresa, de possuir 428 funcionários, os quais são pais de família, e, assim, a autuação iria acabar com o sonho de muitas pessoas.

33. Aduz que refez a apuração do PIS e da Cofins e indica os novos resultados.

34. Quanto à retificação apresentada no curso da fiscalização (retificação da conta Caixa) e que não foi acatada pela autoridade fiscal, pede que seja desconsiderada por ter sido feita pelo “atendente” anterior. Na sequência, apresenta quadros assim intitulados “MAPA DEMONSTRATIVO DA PRESENTE AUTUAÇÃO CUJA IMPUGNAÇÃO SERA COMPLEMENTADA COM O DEFERIMENTO DA SOLICITAÇÃO DE TRINTA DIAS ÚTEIS DE PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO DE COMPLEMENTAÇÃO BEM COMO RESPECTIVA DILIGÊNCIA”. Abaixo, reproduzimos por imagem os referidos quadros:

Auto de Infração Exercício 2016/ Ano-Calendário 2015			
	Data	R\$	
Saldo Credor de Caixa	31/10/2015	2.211.292,94	
	30/11/2015	2.133.378,68	
	31/12/2015	1.461.129,83	5.805.801,45
	Data	R\$	
Custos Não Comprovados - Nfs Inexistentes	31/01/2015	2.278.742,57	
	28/02/2015	2.868.325,83	
	31/03/2015	3.920.812,60	
	30/04/2015	712.602,88	
	31/05/2015	2.212.064,89	
	30/06/2015	1.630.065,66	
	30/09/2015	2.999.999,97	
	31/10/2015	998.065,72	
	30/11/2015	1.385.961,76	
	31/12/2015	4.368.038,04	23.374.679,92
Soma das Infrações		29.180.481,37	
( - ) Prejuízo Fiscal do Período		- 5.031.595,20	
( = ) Base de Cálculo IRPJ		24.148.886,17	
( = ) IRPJ a 15% (24.148.679,92 a 15%)		3.622.332,91	
( = ) Adicional IRPJ (24.148.679,92 - 240.000,00 a 10%)		2.390.888,60	
( = ) Soma do IRPJ Devido no Período		6.013.221,50	

Auto de Infração Exercício 2017/ Ano-Calendário 2016			
	Data	R\$	
Saldo Credor de Caixa	31/10/2015	865.582,95	
Estorno de Receita	31/12/2016	6.859.319,77	
Custos Não Comprovados - Nfs Inexistentes	31/01/2016	2.833.333,35	
	28/02/2016	5.554.386,48	
	31/03/2016	6.231.035,67	
	30/04/2016	5.369.852,93	
	31/05/2016	4.885.434,58	32.598.945,73
Soma das Infrações		32.598.945,73	
( - ) Prejuízo Fiscal do Período		- 1.326.163,22	
( = ) Base de Cálculo IRPJ		31.272.782,51	

( = ) IRPJ a 15% (24.148.679,92 a 15%)	4.690.917,36
( = ) Adicional IRPJ (24.148.679,92 - 240.000,00 a 10%)	3.103.278,22
( = ) Soma do IRPJ Devido no Período	7.794.195,58

Resumo	
IRPJ Lançado Ano de 2015	6.013.221,50
IRPJ Lançado Ano de 2016	7.794.195,58
( = ) Soma do IRPJ Lançado	13.807.417,08

35. Transcreve os incisos X e XII, art. 5º da CF, e aduz que não poderiam ser alterados por emenda constitucional. Nessa linha, insurge-se, com base em doutrina, contra quebra de sigilo bancário.

36. Aduz que o IRPJ e a CSLL têm por base de cálculo o lucro presumido.

37. Afirma que o PIS foi criado pela Lei Complementar nº 7/70. Assim, tal lei não poderia ser alterada por leis inferiores. Desse modo, a base de cálculo é o faturamento do sexto mês anterior.

38. Também indevida seria a Cofins, uma vez que os decretos-leis que determinaram a sua base de cálculo foram declarados inconstitucionais.

39. Contesta o caráter confiscatório da multa a afirma que os juros cobrados são ilegais.

41. Após o prazo para impugnar o contribuinte apresenta mais três, por ele intitulados, “Complementos” à impugnação.

42. No primeiro (fls. 2089-2105), basicamente, reitera o pedido para que se aceite a sua nova contabilidade como prova para afastar a autuação. Indica a quantidade de empregados que possui, cujos empregos estariam em perigo, bem como o montante do auto de infração que seria de inviável pagamento. Com base nessa nova contabilidade, aponta tributos apurados, inclusive estaduais (ICMS), solicita mais prazo para apresentar novas provas, tendo em vista o seu volume e faz pedidos similares àqueles que já constavam da peça tempestiva, dentre os quais o de diligência.

43. O segundo (fl. 2163-2184) possui o mesmo conteúdo do primeiro.

44. No terceiro (fl. 2197), pede a troca de um anexo por erro na organização cronológica das peças.

45. Em relação aos responsáveis tributários, a autoridade preparadora lavrou termo de revelia às fls. 2005. Após o prazo para impugnação os responsáveis tributários apresentam peça conjunta de defesa às fls. 2202-2206. Nela, pedem que seja cancelado o termo de revelia em razão de ter sido apresentada pela contribuinte (a empresa Anjos do Brasil) as peças de impugnação, às fls. 1867-1872 e 1873-1997.

46. É o relatório do essencial.

A DRJ julgou **improcedente** a impugnação. Transcrevo abaixo a ementa da decisão:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2015, 2016

REJEIÇÃO DA CONTABILIDADE

Deve ser mantido o lançamento, uma vez que a defesa não contraditou especificamente a acusação fiscal com base na sua contabilidade originária com a demonstração de eventuais equívocos nos seus registros. Rejeitar por completo a contabilidade auditada, sob a genérica alegação de imperícia do profissional contábil e a apresentação de uma nova contabilidade com a solicitação de que esta seja novamente auditada, não afasta a autuação.

#### INCONSTITUCIONALIDADE

As alegações de direito contra as exigências do PIS, da Cofins e das multas aplicadas visam afastar a aplicação de leis e, portanto, a declarar incidentalmente inconstitucionalidade por redução de texto, competência que falece ao julgador administrativo.

#### JUROS - SELIC

Nos termos da Súmula CARF nº 4, “a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais”.

O **contribuinte** apresentou **Recurso Voluntário**, alegando, em síntese:

- a) Preliminar de nulidade da autuação com base em meras presunções, ausência de circularização de informações, base de cálculos diversificadas para cada autuação;
- b) Nulidade da decisão. Ausência de fundamentação. Ausência de justa causa;
- c) Nulidade por cerceamento de defesa;
- d) No mérito, inexistência de omissão de receita;
- e) Inexistência dos custos não comprovados;
- f) Das irregularidades de saldo credor na conta caixa e da possibilidade de recomposição;
- g) Das inconsistências dos cálculos apresentados no auto de infração;
- h) Erro de cálculo por não observância dos prejuízos fiscais;
- i) Impossibilidade de incidência de juros de mora sobre as multas de ofício;
- j) Redução dos patamares das multas de ofício;
- k) Ausência de requisitos para aplicação da multa qualificada;

Os **responsáveis solidários, Andrey dos Anjos e Claudinei dos Anjos**, apresentaram **Recurso Voluntário**, alegando, em síntese, i) nulidade do MPF e ii) impossibilidade de inserção do impugnante como responsável.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro Gustavo Schneider Fossati, relator

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário do **contribuinte** é **tempestivo** e atende aos requisitos de admissibilidade, razão, pela qual, dele conheço.

Os **recursos dos responsáveis solidários** não são conhecidos, uma vez que foi mantida sua condição de revéis pela DRJ, e esse ponto não foi controvertido nos seus recursos.

### 2. Preliminares de nulidade

A Recorrente pede a declaração de nulidade da autuação, visto que teria sido efetivada com base em meras presunções e mediante a apuração de diferentes bases de cálculo para cada autuação. Sustenta falta de acuidade técnica na autuação fiscal, que ela é confusa e que dificilmente se pode entender, o que efetivamente restou autuado.

Na sequência, pleiteia a nulidade da decisão, por ausência de fundamentação e de justa causa para a autuação, com base no art. 93, IX, da CF/88. Afirma que requereu a realização de prova pericial, a qual fora negada. Por fim, ainda em sede de preliminares, sustenta a nulidade por cerceamento de defesa diante da ausência de análise do seu pedido de diligência e de perícia.

Nenhum dos pedidos de nulidade acima resumidos merece ser acolhido. A Recorrente limita-se a fazer alegações genéricas sobre eles, não fazendo qualquer cotejo analítico entre elas e os documentos juntados aos autos. Não traz também provas modificativas ou extintivas da pretensão fiscal, ancorada no auto de infração, que pudessem eventualmente corroborar uma declaração de nulidade da decisão recorrida. Muito antes, insiste na falta de técnica na autuação fiscal, rotulando-a de confusa e de difícil compreensão. Por fim, mostra sua irresignação relativa à negativa de realização de perícia e de diligência.

Observo que a autuação fiscal foi clara no seu trabalho e na sua pretensão. Identificou o saldo de caixa credor da Recorrente e buscou esclarecimentos e provas junto a ela, tendo a oportunizado para tanto em diversas ocasiões, inclusive concedendo dilações de prazo para tanto, nos termos em que requerido pela Recorrente. Além disso, a linguagem e a objetividade utilizadas pela fiscalização foram claras o suficiente para a correta compreensão das infrações apontadas.

Com relação à ausência ou eventual deficiência na fundamentação jurídica da autuação, também não merece acolhida a pretensão recorrente. A autuação está devidamente fundamentada, mesmo que de forma mais objetiva, não trazendo qualquer prejuízo à defesa do

contribuinte, o qual teve diversas oportunidades, ao longo do procedimento, para prestar esclarecimentos e juntar documentos. Se não o fez ou não fez de forma completa, a ponto de afastar a pretensão acusatória de forma suficiente, não foi por falta de oportunidade. Portanto, não há o que se falar em ausência de fundamentação, muito menos de justa causa para a autuação.

Finalmente, com relação aos pedidos de perícia e de diligência, os quais restaram negados, não assiste razão à Recorrente. A autoridade administrativa é livre para formar o seu convencimento durante a fiscalização e, no caso concreto, intimou a contribuinte diversas vezes para colaborar com a fiscalização. Conforme consta do TVF, em diversas ocasiões, a fiscalizada não atendeu adequadamente ao solicitado pela autoridade, tendo alcançado documentos diversos dos solicitados ou se limitando a apontar falhas ou erros ocasionados pelo seu contador, na tentativa de lhe transferir a responsabilidade pelas infrações apontadas pela fiscalização.

Dito de outra forma, não vejo por que realizar diligência ou perícia, quando a documentação do período analisado foi devidamente cotejada pela fiscalização com os esclarecimentos prestados pela contribuinte e com os documentos juntados ao longo do procedimento. Inclusive, a contribuinte teve a oportunidade de juntar planilhas analíticas referentes ao seu faturamento e aos seus custos, buscando corroborar suas alegações.

Portanto, **rejeito os pedidos de nulidade** com base nas alegações acima.

### 3. Mérito

#### 3.1. Da suposta inexistência da omissão de receita

A Recorrente alega que a fiscalização teria apontado a inexistência de contrato de industrialização, mas sim a existência de contrato de mútuo com a empresa SFERA. Sustenta que para fins de eventual descaracterização das operações, deveria ter sido realizada “diligência física específica”, a fim de verificar, se as empresas em questão possuíam capacidade para realizar as operações contratadas.

A própria Recorrente transcreve parte da base legal da autuação, mais precisamente a regra prevista no art. 281 do RIR/99:

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 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei 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.

Alega que o simples fato de haver saldo credor de caixa não indica efetivamente a ocorrência de omissão de receitas.

Em adição, sustenta que houve uma análise deficitária dos documentos apresentados pela Recorrente, não restando dúvidas de que os recursos direcionados à empresa TRANSLEO estariam lastreados em documentos hábeis “a fim de aferir os recursos empregados em sua atividade empresarial, sendo impossível a afirmação que haveria suposto contrato de mútuo e/ou omissão de receitas”. Conclui que não há no auto de infração sequer indícios de omissão de receita, mas sim uma análise superficial e deficitária da documentação apresentada pela Recorrente.

No entanto, não merece guarida a pretensão recorrente nesse ponto. A DRJ bem ressaltou que a autuação fora realizada com base na escrituração contábil elaborada pelo próprio contribuinte e que a alegação de negligência ou imperícia dos seus profissionais não poderia afastar as imputações levadas a efeito pela fiscalização. Eventuais erros na autuação deveriam ter sido apontados de forma específica e individual, comprovados em cotejo analítico entre as acusações e eventuais provas modificativas ou extintivas da pretensão fiscal. Nesse ponto, não logrou êxito a contribuinte na sua impugnação. Além disso, a recusa geral da autuação, sob o argumento de que a contribuinte necessitaria retificar integralmente sua contabilidade, também não merece acolhida.

Vale transcrever, ainda, trecho do voto da DRJ, no qual são questionados os diversos lançamentos no valor de R\$ 492.636,96:

58. De forma sonora, **a defesa praticamente ignora o conteúdo do termo de verificação fiscal** para se assentar numa reiteração de esclarecimentos e argumentações que já haviam sido apresentados à autoridade fiscal. Aliás, **muitos desses esclarecimentos foram adotados (e não rechaçados) pelo agente fazendário justamente para fazer a própria acusação fiscal**. É o caso dos **diversos lançamentos no valor de R\$ 492.636,96**. **A defesa insiste e tece longas considerações acerca da necessidade de desconsiderar esses registros**, mas foi justamente isso que o agente fiscal fez. Desconsiderou tais lançamentos, mas ao assim proceder em sintonia com o que a própria defesa pede (ao aduzir que não poderia comprovar os registros justamente por serem indevidos) **refez a escrituração da conta “Caixa”, o que revelou a existência de saldo credor – hipótese legal de presunção de omissão de receita** e uma das infrações caracterizadas.

A Recorrente conclui que “através de uma análise apurada dos documentos apresentados pela Recorrente é possível se concluir que todos os recursos se encontram devidamente justificados pelas transferências de pagamentos e/ou antecipação de pagamentos de serviços de frete, em virtude inclusive de o número de conhecimentos de fretes, expedidos pela TRANSLEO, a favor da Contribuinte os quais ultrapassam mensalmente a 500 (quinhentos)”.

Entretanto, a contribuinte não faz a prova das suas alegações, não realiza o devido cotejo dos fatos que narra com as provas dos autos ou com outras provas que eventualmente poderia ter trazido com o seu recurso. Ao contrário, limita-se a fazer alegações genéricas, afirmando que tudo está provado nos autos a seu favor, inclusive que a fiscalizada teria entregado todos os documentos solicitados, inclusive notas fiscais, de modo que a fiscalização teria a seu dispor toda a documentação necessária para refazer o caixa da empresa, regularizando sua contabilidade.

Vale recordar que a fiscalização, desde o início dos seus trabalhos, deparou-se com problemas existentes na contabilidade da empresa.

Muitas respostas às intimações não foram completas nem precisas. A título de exemplo, foi entregue um contrato de industrialização por encomenda, que indica que a contratante Anjos do Brasil firma compromisso com a contratada SFERA, para que esta industrialize, por encomenda, colchões para a primeira. Todavia, na contabilidade da Anjos do Brasil, bem como nas notas fiscais apresentadas (fls. 60/71), é a Anjos do Brasil que industrializa colchões para a SFERA. Com relação ainda a operações vinculadas ao contrato de industrialização por encomenda, foram encaminhadas notas fiscais relativas a 2017 (fls. 72/86), período diverso do abrangido pela ação fiscal. Em resposta à intimação (fls. 281/317), a contribuinte reconhece os problemas na sua contabilidade original e informa que contratou outra profissional para refazer sua contabilidade. Esta profissional informou que há “erros matérias de fato, bem como... lançamentos indevidos, oriundos dos mesmos”.

Intimada a esclarecer a natureza e a motivação de uma triangulação de lançamentos e encaminhar a documentação que a embasou, a contribuinte esclareceu que os lançamentos efetuados nestas três contas não possuem origem documental, sendo lançamentos indevidos, os quais não devem ser considerados (fls. 293/294):

Data	cód. conta	conta	d/c	valor	histórico
02/01/2015	1.1.2.001.00005	SFERA IND COM LTDA	D	5.371.350,55	VLR TRANSFERIDO N/MÊS
02/01/2015	1.1.1.001.00001	FORNECEDOR	C	5.371.350,55	VLR TRANSFERIDO N/MÊS
01/02/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	5.371.350,55	VLR TRANSFERIDO N/MÊS
01/02/2015	1.1.2.001.00005	SFERA IND COM LTDA	C	5.371.350,55	VLR TRANSFERIDO N/MÊS
28/02/2015	1.1.1.001.00001	FORNECEDOR	D	5.371.350,55	PGTO. DUPLICATA DIVERSAS
28/02/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	C	5.371.350,55	PGTO. DUPLICATA DIVERSAS

Com relação às notas fiscais relativas aos pagamentos de duplicatas dos lançamentos constantes da conta “ANTECIP. TRANSLEO”, a contribuinte esclareceu que “estes lançamentos foram considerados indevidos, os quais foram corrigidos”. Com razão a fiscalização, quando conclui que esses lançamentos não deveriam ter ocorrido e que o fato de não ter apresentado documentação comprobatória dos mesmos corrobora com a hipótese da inconsistência dos mesmos.

Ocorre que esses lançamentos considerados indevidos pela própria contribuinte, estariam sendo desconsiderados nos Razões retificadores de sua contabilidade original, mas

originalmente possuíam como contrapartida a conta 1.1.1.001.00001 – CAIXA, conforme se extrai do TVF (fl. 990):

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
31/01/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/01/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
28/02/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
28/02/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/03/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/03/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/04/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/04/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/05/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/05/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/06/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/06/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/07/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/07/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/08/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/08/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/09/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/09/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/10/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/10/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/11/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
30/11/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.636,96	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/12/2015	1.1.1.001.00001	CAIXA	D	492.633,91	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO
31/12/2015	1.1.2.008.00002	ANTECIPAÇÃO TRANSLEO	C	492.633,91	RECBTO DUPLICATA TRANSLEO

Intimada a esclarecer a origem e a natureza dos saldos credores verificados em sua conta CAIXA, a contribuinte argumentou que os saldos credores em sua conta CAIXA se referem a lançamentos financeiros realizados de forma equivocada, apresentando retificação de sua conta Caixa (fls. 126/193), sem qualquer documentação comprobatória que justificasse as alterações realizadas pela sua nova contadora na sua contabilidade.

A contribuinte apresentou a retificação mencionada acima, cujos lançamentos são os seguintes:

Data	D/C	Valor	Histórico	Retificação
( A )	( B )	( C )	( D )	( E )
01/01/2016	- C	57.475,00	VLR CFE NF 1649 DALFERTH E DALFERTH	postergado para 29/01/2016
01/01/2016	- C	55.000,00	VLR CFE NF 2462 VAFESPUMA IND. E COM	postergado para 29/01/2016
01/01/2016	- C	56.874,95	VLR CFE NF 162578 SCHLZ S.A	postergado para 29/01/2016
05/01/2016	- C	498.908,46	PGTO. DUPLICATA AUTONOMOS	postergado para 29/01/2016
08/01/2016	- C	169.855,52	VLR CFE NF 38849 ANJI SENDA LTDA	eliminado
29/01/2016	+ C	57.475,00	VLR CFE NF 1649 DALFERTH E DALFERTH	originado de 01/01/2016
29/01/2016	+ C	55.000,00	VLR CFE NF 2462 VAFESPUMA IND. E COM	originado de 01/01/2016
29/01/2016	+ C	56.874,95	VLR CFE NF 162578 SCHLZ S.A	originado de 01/01/2016
29/01/2016	+ C	498.908,46	PGTO. DUPLICATA AUTONOMOS	originado de 05/01/2016
30/05/2016	- C	866.099,00	PGTO. DUPLICATA 30058	eliminado
06/06/2016	- C	609.521,07	PGTO. DUPLICATA AUTONOMOS	postergado para 30/06/2016
30/06/2016	+ C	609.521,07	PGTO. DUPLICATA AUTONOMOS	originado de 06/06/2016
01/12/2016	- D	508.097,93	VLR CFE NF 55228	eliminado
07/12/2016	- D	428.990,13	VLR CFE NF 55382	eliminado
12/12/2016	- D	71.620,13	VLR CFE NF 55572	eliminado
13/12/2016	- D	434.208,12	VLR CFE NF 55614	eliminado
19/12/2016	- D	308.461,04	VLR CFE NF 55720	eliminado
31/12/2016	- C	6.859.319,77	TRANSFERÊNCIA DE SALDO	valor original modificado
31/12/2016	+ C	6.143.896,94	TRANSFERÊNCIA DE SALDO	valor retificado (zera ajustes)

i. As colunas da tabela acima representam o seguinte:

- COLUNA (A) Data** = data do lançamento contábil, seja original ou retificada.
- COLUNA (B) D/C** = indica se o lançamento é a crédito “C”, ou a débito “D”.  
 “ - ” indica que o lançamento é original e foi modificado ou suprimido.  
 “ + ” indica que o lançamento foi adicionado na retificação.
- COLUNA (C) Valor** = valor do lançamento contábil, seja original ou retificado.
- COLUNA (D) Histórico** = descrição do lançamento contábil, seja original ou retificado.
- COLUNA (E) Retificação** = descreve o efeito da retificação no lançamento.

Conforme bem relatado pela fiscalização, a contribuinte posterga valores creditados com a finalidade de mascarar saldos credores originais. Por exemplo, os valores identificados como “PGTO. DUPLICATA AUTONOMOS” são verificados na contabilidade da empresa ao longo do ano sempre nos dias 4, 5 ou 6, mas foram postergados, na retificação, para o último dia do mês. A retificação elimina outros lançamentos a crédito e a débito, tentando corrigir o saldo final da conta com um ajuste no lançamento “TRANSFERÊNCIA DE SALDO” em 31/12/2016. Diante disso e da ausência de documentos que pudessem comprovar as retificações pretendidas pela contribuinte, a fiscalização não as aceitou, permanecendo válidos os saldos credores verificados na contabilidade original da contribuinte.

Os lançamentos indevidos modificaram os saldos da conta 1.1.1.001.00001 – CAIXA relativamente a 2015, e tais modificações acarretaram saldos credores na mesma. A fiscalização apresentou planilha com as alterações dos saldos da conta CAIXA, demonstrando as glosas de lançamentos e os saldos credores gerados:

DATA	SALDO ORIGINAL	SALDO REVISADO	AJUSTE	AJUSTE ACUMULADO	SALDO AJUSTADO	OBSERVAÇÃO
(A)	(B)	(C)	(D)	(E)	(F)	(G)
01/01/2015	115.738,85 D	115.738,85 D	-	-	115.738,85 D	SALDO INICIAL
31/01/2015	1.593.368,74 D	1.593.368,74 D	492.838,96 C	492.838,96 C	1.100.731,78 D	GLOSA TIPO A
28/02/2015	1.989.186,80 D	1.496.549,84 D	492.838,96 C	985.273,92 C	1.003.912,88 D	GLOSA TIPO A
31/03/2015	2.588.513,58 D	1.601.239,66 D	492.838,96 C	1.477.910,88 C	1.108.602,70 D	GLOSA TIPO A
30/04/2015	3.241.805,10 D	1.763.894,22 D	492.838,96 C	1.970.547,84 C	1.271.257,26 D	GLOSA TIPO A
31/05/2015	5.147.833,11 D	3.177.085,27 D	492.838,96 C	2.463.184,80 C	2.684.448,31 D	GLOSA TIPO A
30/06/2015	5.614.733,85 D	3.151.549,05 D	492.838,96 C	2.955.821,76 C	2.658.912,09 D	GLOSA TIPO A
31/07/2015	6.411.105,72 D	3.455.283,96 D	492.838,96 C	3.448.458,72 C	2.962.847,00 D	GLOSA TIPO A
31/08/2015	6.400.944,33 D	2.952.485,61 D	492.838,96 C	3.941.095,68 C	2.459.848,65 D	GLOSA TIPO A
30/09/2015	4.630.961,47 D	669.865,79 D	492.838,96 C	4.433.732,64 C	197.228,83 D	GLOSA TIPO A
31/10/2015	2.715.078,66 D	-1.718.655,98 C	492.838,96 C	4.926.369,60 C	-2.211.292,94 C	GLOSA TIPO A
31/10/2015	2.715.078,66 D	-2.211.292,94 C	2.211.292,94 D	2.715.078,66 C	-	LANÇAMENTO
30/11/2015	1.074.334,94 D	-1.640.741,72 C	492.838,96 C	3.207.713,62 C	-2.133.378,68 C	GLOSA TIPO A
30/11/2015	1.074.334,94 D	-2.133.378,68 C	2.133.378,68 D	1.074.334,94 C	-	LANÇAMENTO
31/12/2015	105.839,02 D	-968.495,02 C	492.833,91 C	1.566.968,85 C	-1.461.129,83 C	GLOSA TIPO A
31/12/2015	105.839,02 D	-1.461.129,83 C	1.461.129,83 D	105.839,02 C	-	LANÇAMENTO
11/01/2016	-759.743,93 C	-865.582,95 C	-	105.839,02 C	-865.582,95 C	GLOSA TIPO B
11/01/2016	-759.743,93 C	-865.582,95 C	865.582,95 D	-759.743,93 D	-	LANÇAMENTO

3. As colunas da tabela do item 27, supra, representam o seguinte:

**COLUNA (A)** DATA = data do lançamento contábil glosado ou ajustado.

**COLUNA (B)** SALDO ORIGINAL = saldo observado ao final do dia constante da contabilidade original da contribuinte na data indicada. "C" significa saldo credor e "D" saldo devedor.

**COLUNA (C)** SALDO REVISADO = (SALDO ORIGINAL – AJUSTE ACUMULADO até a linha anterior), saldo calculado que considera os efeitos acumulados dos ajustes decorrentes das glosas ocorridas em datas anteriores. "C" significa saldo credor e "D" saldo devedor.

**COLUNA (D)** AJUSTE = valor glosado, ajustado na conta. "C" significa valor creditado e "D" valor debitado.

**COLUNA (E)** AJUSTE ACUMULADO = somatório dos valores glosados ou ajustado até a data indicada. "C" significa valor creditado e "D" valor debitado.

**COLUNA (F)** SALDO AJUSTADO = (SALDO REVISADO – AJUSTE), saldo calculado que considera os efeitos do ajuste ocorrido na data. "C" significa saldo credor e "D" saldo devedor.

**COLUNA (G)** OBSERVAÇÃO = indica o tipo de ajuste no saldo da conta caixa:

GLOSA TIPO A = indica as glosas decorrentes dos itens 18 a 19, supra.

GLOSA TIPO B = indica as glosas decorrentes do saldo credor de caixa, itens 20 a 25, supra.

LANÇAMENTO = indica valores que serão lançados em auto de infração em decorrência dos saldos credores na conta Caixa.

Desta planilha, foram verificados saldos credores da conta caixa, observados na Coluna C, que só podem ser cancelados com os ajustes da Coluna D da mesma planilha, conforme elaborado pela fiscalização:

DATA	SALDO ORIGINAL	SALDO REVISADO	AJUSTE	AJUSTE ACUMULADO	SALDO AJUSTADO	OBSERVAÇÃO
(A)	(B)	(C)	(D)	(E)	(F)	(G)
31/10/2015	2.715.076,66 D	-2.211.292,94 C	2.211.292,94 D	2.715.076,66 C	-	LANÇAMENTO
30/11/2015	1.074.334,94 D	-2.133.378,68 C	2.133.378,68 D	1.074.334,94 C	-	LANÇAMENTO
31/12/2015	105.839,02 D	-1.461.129,83 C	1.461.129,83 D	105.839,02 C	-	LANÇAMENTO
11/01/2016	-759.743,93 C	-865.582,95 C	865.582,95 D	-759.743,93 D	-	LANÇAMENTO

A partir dessas constatações, a fiscalização efetuou o lançamento de ofício de IRPJ e seus reflexos na CSLL, no PIS e na COFINS, referente a omissões de receita reveladas pelos saldos credores de caixa apurados pela fiscalização e constantes na Coluna D acima, para os anos de 2015 e 2016.

A Recorrente alega ainda no seu recurso que

a **mera ocorrência de irregularidades formais**, por si só, **não tem o condão de justificar o lançamento**, além de considerar documentos como não apresentados, não por colidência de sua forma com a legislação, mas por discordância das informações dele constantes.

Para tanto, invoca decisões do CARF sobre o tema, mas não faz o devido cotejo analítico com o caso concreto, deixando de contextualizá-las à luz das peculiaridades dos fatos e das provas trazidas aos autos.

Vejo que **não se trata de meras irregularidades formais**, as quais podem desaparecer com um passo de retificação, apresentando uma nova realidade, a qual não foi comprovada pela contribuinte. Conforme visto acima, diversos lançamentos na conta Caixa foram considerados indevidos e posteriormente retificados. A fiscalização deu a oportunidade para a fiscalizada retificar sua conta Caixa e apresentar a documentação que comprovasse a retificação, mas a contribuinte não logrou êxito em comprovar plenamente sua retificação. Como consequência da sua inércia, a fiscalização refez a conta Caixa, excluindo os lançamentos indevidos, gerando os saldos credores apresentados acima.

O RIR/99 estabelece que:

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.

Art. 282. **Provada a omissão de receita**, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, **a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa** fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, **se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas** (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

A autoridade tributária realizou o lançamento com base nos arts. 281 e 282 do RIR/99, uma vez provada a omissão de receita, com base no valor dos recursos de caixa, e uma vez que **a origem dos recursos não foi devidamente comprovada pela fiscalizada**.

### **3.2. Do suposto erro de cálculo por não observância dos prejuízos fiscais do período de 2015/2016**

Com relação à alegação de suposto erro de cálculo pela desconsideração dos prejuízos fiscais do período, razão assiste à Recorrente, quando afirma que a fiscalização não considerou os valores de prejuízo fiscal de IRPJ para efeitos de cálculo de base de cálculo negativa da CSLL.

O prejuízo fiscal nos valores de R\$ 5.031.595,20 (2015) e de R\$ 1.326.163,22 (2016), informados nas ECFs, não foi considerado para efeitos de cálculo da CSLL, como se pode observar nos cálculos lançados no auto de infração.

Assim, **merece acolhida o pedido da Recorrente, para que sejam considerados os prejuízos fiscais** referentes a 2015 e 2016.

### **3.3. Das multas**

Com relação à alegação de impossibilidade de **incidência de juros de mora sobre as multas de ofício**, o CARF possui entendimento sumulado sobre o tema, segundo o qual “incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Súmula CARF 108**, vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019). Portanto, **o pedido da Recorrente deve ser rejeitado**.

Por outro lado, tendo em vista que houve erros de escrituração confessados pela Recorrente, provocados pelos contadores contratados à época dos fatos geradores das obrigações tributárias, entendo que **a multa qualificada deve ser afastada**, sendo reduzida para o patamar de 75%. Isso porque, a meu ver, ficou claro no contexto fático-probatório que houve diversas falhas

na contabilização de diversas receitas e despesas da Recorrente, mas que essas falhas foram decorrentes, em uma análise de verossimilhança, da imprudência ou imperícia dos contadores da época. Não que isso possa vir a anular a autuação fiscal – como não ocorrerá no presente caso -, mas se trata, ao meu juízo, de uma questão prejudicial relevante, a ponto de subsidiar a legitimidade da redução da multa qualificada. Assim, **merece acolhida o pedido da Recorrente nesse sentido.**

#### 4. Dispositivo

Isso posto, voto por **não conhecer dos recursos dos responsáveis solidários e conhecer do recurso da contribuinte,**

- a) rejeitando as preliminares de nulidade e, no mérito,
- b) dando parcial provimento ao recurso da contribuinte, para fins de
  - i) considerar as bases de cálculo negativas da CSLL dos anos-calendários 2015 e 2016 do período da autuação e
  - ii) afastar a multa qualificada.

*Assinado Digitalmente*

**Gustavo Schneider Fossati**

#### VOTO VENCEDOR

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, redator designado

Peço vênia para divergir do ilustre relator e manter a autuação, reduzindo apenas a multa qualificada aplicada no patamar de 100%, aplicando a retroatividade benigna de lei posterior mais benéfica.

A norma legal que estabelece a multa de ofício aplicável nos casos em que restar evidenciado o intuito de fraude é o artigo 44, § 1º, da Lei 9.430/96.

Pela lei, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo 44, da Lei 9.430/9. Excepciona a regra a comprovação pela autoridade lançadora da conduta dolosa do contribuinte no cometimento da infração segundo as definições da Lei 4.502/64.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o

resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A doutrina decompõe, ainda, o dolo em dois elementos: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

O intuito doloso, no caso concreto, consistiu no ardil perpetrado pela empresa, com a finalidade de fraude contábil e fiscal, sob a batuta dos senhores Claudinei dos Anjos e Andrey dos Anjos, sócios administradores, através de várias condutas não contraditadas, destacadas pelos autuantes, que se resumem nos atos de:

- inserir informações inexatas em documento ou livro exigido pela lei fiscal que ou diminuía receitas, ou aumentavam despesas, ou acobertavam saldos credores de caixa, sem qualquer justificativa, simplesmente confirmando que eram inexatas;

- contabilizar compras fictícias de mercadorias; sem qualquer justificativa, simplesmente confirmando que eram inexatas;

- contabilizar em dobro compras de mercadorias, evidenciadas por escrituração de documento com numeração assemelhada a outra nota fiscal, sem qualquer justificativa, simplesmente confirmando que eram inexatas;

- informar receitas de prestação de serviço de industrialização menores do que as que realmente auferira, utilizando-se do subterfúgio de um lançamento indevido e injustificado para diminuí-la;

- declarar receitas de prestação de serviços de industrialização que são tributáveis, como se fossem receitas isentas.

Considero, ainda, despropositada e incabível a intenção da empresa Recorrente em tentar atribuir a responsabilidade para os diversos ilícitos cometidos na contabilidade aos contadores. Isto porque trata-se de profissionais que normalmente obedecem às diretrizes dos administradores (aqui revéis), estes sim os responsáveis pelas diversas incongruências que claramente intentaram esquivar a empresa de pagar tributos devidos, de acordo com o art. 135, III, do CTN. A responsabilidade do contador demandaria a prova de sua conivência, sem a exclusão dos responsáveis sócios administradores, na forma do art. 11 da Lei n. 8.137/90.

Deve-se atentar aqui para a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou tão somente o percentual da Multa Qualificada, prevista no art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/1996, passando a ser de 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício.

Ou seja, a nova lei, por meio da inclusão do inciso VI ao art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/1996, nas hipóteses de ausência de reincidência, reduziu a multa de ofício qualificada de 150% para 100%. Por sua vez, no caso de reincidência, a multa de 150% será aplicada (dobrada). Em termos práticos, se o contribuinte não for reincidente a multa será de 100% e não mais de duas vezes 75%.

No presente caso a fiscalização não esclareceu se seria o caso ou não de ocorrência de reincidência da conduta infracional. Conseqüentemente, conforme estatuído pelo inciso VII e § 1-A deve ser referida “multa qualificada” reduzida de 150% para 100%.

Pelo exposto, voto por manter a autuação, mas reduzir a multa qualificada aplicada para o patamar de 100%, aplicando a retroatividade benigna de lei posterior mais benéfica.

*Assinado Digitalmente*

**Lizandro Rodrigues de Sousa**