



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.723512/2015-49
RESOLUÇÃO	1102-000.381 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HOTEL D'SINTRA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires McNaughton, Ailton Neves da Silva (substituto integral), Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Cassiano Romulo Soares, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ailton Neves da Silva.

RELATÓRIO

O presente processo trata de ação fiscal promovida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis – DRF/Florianópolis/SC junto à interessada acima identificada,

referente aos fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2012 e 2013, anoscalendário de 2011 e 2012, que resultaram na apuração de ofício de crédito tributário através dos autos de infração do imposto de renda da pessoa jurídica – IRPJ, de fls. 1231/1251, no valor de R\$2.135.636,20 de imposto, da contribuição para o Pis/Pasep, de fls. 1252/1258 e 1285/1291, nos valores de, respectivamente, R\$224.659,84 e R\$24.729,90 de contribuição, da contribuição para o financiamento da seguridade social – Cofins, de fls. 1259/1265 e 1292/1298, nos valores de, respectivamente, R\$1.034.796,79 e R\$113.907,48 de contribuição, e da contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, de fls. 1266/1284, no valor de R\$772.656,56 de contribuição, todos acrescidos de multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora.

A fiscalização entendeu, segundo o Termo de Verificação Fiscal de fls. 1211/1230, parte integrante dos lançamentos, que a interessada incorreu nas seguintes infrações que reproduzo do relatório da DRJ:

2.1. Omissão de receitas pela existência de saldo credor de caixa:

2.1.1. Em 22/07/2015, através da Intimação Fiscal nº 001, a interessada foi intimada a justificar a operação de origem e apresentar os documentos comprobatórios, bem como provar o efetivo recebimento do valor relativo aos lançamentos efetuados em 2011 e 2012 na conta caixa. Os lançamentos se referem a cheques de sua emissão compensados e pagamento de cartão de crédito, etc, a Débito da conta 01.1.1.1.001, Caixa no Ativo e a Crédito das contas Bancos: Banco do Brasil; Banco Itaú; Banco HSBC ambos em disponibilidades no ativo circulante, no valor de R\$850.552,54, constante dos 269 itens das quatro páginas, do anexo II - SUPRIMENTOS DE CAIXA 2011 A COMPROVAR e R\$365.460,68, constante dos 199 itens das três páginas, do anexo III - SUPRIMENTOS DE CAIXA 2012 A COMPROVAR.

2.1.2. A fiscalização constatou ainda que a interessada efetuava lançamentos de suprimentos de numerários na conta caixa que tinham como contrapartida a conta banco e não havia saída do caixa em valor correspondente na mesma data. O procedimento regular adotado pela interessada (na maioria dos pagamentos) era: débito: despesas ou fornecedor e a crédito: banco, ou seja, o pagamento era efetuado de forma direta através do banco. Ao confrontar os referidos suprimentos com os extratos bancários, percebeu-se que a maioria dos suprimentos era decorrente de cheques compensados e outros débitos nas contas bancárias, que representam saídas de numerário e que, em nenhuma hipótese, poderiam "alimentar" a conta caixa.

2.1.3. Em sua resposta, a interessada diz o seguinte: que a atividade da empresa é HOTELARIA, e que os valores são resultantes dos depósitos de antecipação de valores, visto que a política da empresa é que as reservas para hospedagem sejam feitas antecipadas; que os valores destas reservas (depósitos antecipados) são efetuados em formas tradicionais, ou seja, em moeda nacional e em moedas estrangeiras; que os depósitos antecipados em moeda estrangeira são aqui representada pela operação CONTRATO DE CAMBIO, estabelecida entre o

depositante, seja pessoa jurídica ou pessoa física, e a instituição bancária, e outros depósitos via pagamento antecipados com cartão de crédito. Os valores justificam-se também através de NF emitidas no período de janeiro à março de 2013.

2.1.4. A fiscalização alega que a justificativa do contribuinte à intimação fiscal 01 está totalmente desconexa e improcedente em relação ao que foi solicitado. A intimação foi para: comprovar o ingresso dos valores na conta caixa, dos lançamentos com históricos de cheques compensados, cuja origem é a conta bancos ou indicar quais pagamentos foram efetuados em idêntica data e valor. Para a Fiscalização, porém, a resposta apresentada não se presta à comprovação do solicitado, pois valores oriundos de contratos de câmbio e depósitos via cartão de crédito não ingressam na conta caixa e muito menos podem ser escriturados pelas instituições financeiras nos extratos bancários como cheques compensados.

Os valores relativos aos contratos de câmbio apresentados e recebimentos de cartão de crédito, foram minuciosamente conferidos e efetivamente ingressaram nas contas bancárias sob tais rubricas, sendo certo que nenhum ingressou na conta caixa diretamente.

2.1.5. Assim, tendo em vista que o contribuinte não apresentou nenhum documento a respeito do questionamento contido na intimação, foi efetuada a recomposição diária (consolidação diária de lançamentos) do saldo da conta caixa, que apresentou saldos credores em diversas datas (doc. Anexo I Saldo Credor de Caixa). A fiscalização ressalta que o saldo credor de caixa do ano de 2012 foi escriturado pelo próprio contribuinte através da ECD no SPED Contábil, sem nenhuma interferência ou ajuste decorrente de glosa de suprimentos ou inclusão de pagamentos, situação que, independente de qualquer outra prova, entende ser suficiente para caracterizar a presunção legal de omissão de receita.

2.1.6. Tendo em vista que a resposta apresentada não conseguiu elidir a presunção de omissão de receitas, foi promovida a recomposição do saldo da conta caixa (exclusão dos suprimentos não comprovados) e lançamento para constituição do crédito tributário de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre os maiores saldos credores mensais de 2011 e 2012, a título de omissão de receitas, com base no art. 281 do RIR/99, conforme adiante demonstrado:

MÊS/ANO	VALOR
out/11	25.556,39
nov/11	308.083,63
dez/11	39.468,44
fev/12	26.853,84
mar/12	103.833,77
abr/12	78.655,49
mai/12	217.475,60
jun/12	32.038,56
jul/12	101.138,76
ago/12	91.244,09
set/12	44.991,44
out/12	14.389,07
nov/12	152.589,17

2.1.7. A fiscalização alerta que na tributação de cada mês foram excluídos os valores tributados nos meses anteriores, e que os documentos relativos a esta infração constam do PAF item documentos comprobatórios “Saldo Credor Caixa 2011 e 2012”.

Enquadramento Legal: Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2011 e 31/12/2012: art. 3º da Lei nº 9.249/95; arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 281, inciso I, e 288 do RIR/99.

2.2. Suprimento de numerário pelos sócios – Aumento de Capital não comprovado: Quanto a este item, a fiscalização esclarece o seguinte, no Termo de Verificação Fiscal:

2.2.1. Que a interessada foi intimada a apresentar os documentos relativos à integralização de capital e comprovar o efetivo recebimento do valor de R\$3.665.191,00, lançado em 21/11/2012 a débito da conta Caixa e a crédito da conta Capital Social Integralizado. Como resposta informou que o lançamento é referente a aumento de capital e apresentou a quinta alteração contratual como justificativa para o suprimento (integralização), detalhando a alteração da distribuição das quotas entre os sócios. Antes da 5ª alteração contratual a distribuição das cotas era a seguinte:

SÓCIO	COTAS	VALOR (R\$)
EDISON CESAR DE OLIVEIRA	10	10
AMANDA MARIA DE OLIVEIRA	132.240	132.240
ANIBELLE ORIANA DE OLIVEIRA	132.240	132.240
JOSE AMILTON DE OLIVEIRA SOBRINHO	132.240	132.240
CARLOS ROBERTO DE OLIVEIRA	3.280	3.280
TOTAIS	400.000	400.000

2.2.2. Que a distribuição de cotas e o percentual de participação do quadro social de empresa após a 5ª alteração contratual passaram a figurar assim:

Sócio EDISON CESAR DE OLIVEIRA, CPF 184.072.779-91 - que possuía 10 cotas, integritizou mais 110 cotas (R\$1,00), totalizando RS 110,00;

Sócio AMANDA MARIA DE OLIVEIRA , CPF 041.513.449-85 - que possuía 132.240 (R\$1,00), integritizou mais 1.221.669 cotas, totalizando R\$1.353.939,00;

Sócio ANIBELLE ORIANA DE OLIVEIRA CPF 007.692.149-24 - que possuía 132.230 cotas (R\$1,00), integritizou mais 1.221.669 cotas, totalizando RS1.353.939,00;

Sócio JOSÉ AMILTON DE OLIVEIRA SOBRINHO, CPF 005.681.859-94 - que possuía 132.240 cotas (R\$1,00), integritizou mais 1.221.669 cotas, totalizando R\$1.353.939,00;

Sócio CARLOS ROBERTO RODRIGUES DE OLIVEIRA, CPF 254.909.589-87 - que possuía 3.280 cotas (R\$ 1,00) - não houve alterações.

2.2.3. Que a interessada informou também que o Sr. Edison Cesar de Oliveira era sócio do Sagres Hotéis e Turismo, CNPJ 83.492.330/0001-79, até maio de 2007, ocasião em que vendeu suas quotas por R\$1.477.820,00, gerando recursos disponíveis para a integralização. Porém não apresentou nenhum outro documento comprobatório de suas alegações;

2.2.4. Que na quinta alteração contratual, de 21/11/2012, cláusula primeira A/2, A/3 e A/4, consta que os sócios Amanda, Anidelle e José Amilton subscrevem e integralizam R\$1.221.699,00 com bens patrimoniais, constantes de suas Declarações de Imposto de Renda. Em análise das Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física dos sócios dos anos-calendário 2011 e 2012, verificou-se o seguinte:

2.2.4.a) que a sócia Amanda reconheceu sua parcela de (R\$1.353.939,00) no aumento de capital na DIRPF ac 2011, declarando, nos anos de 2011 e 2012, como dívida e ônus reais ao pai, Edison Cesar de Oliveira, o mesmo valor;

2.2.4.b) que a sócia Anibelle reconheceu sua parcela (R\$1.353.939,00) no aumento de capital na DIRPF ac 2011, declarando como dívida e ônus reais ao pai, Edison Cesar de Oliveira, o mesmo valor no ano de 2011. Declarou a quitação da dívida (zerou o valor) em 2012;

2.2.4.c) que o sócio Carlos Roberto não declarou suas quotas de participação (R\$3.280,00) no hotel D'Sintra nas DIRPF dos anos calendário de 2011 e 2012;

2.2.4.d) que o sócio José Amilton reconheceu sua parcela (R\$1.353.939,00) no aumento de capital na DIRPF do ano calendário de 2011 e declarou como dívida e ônus reais ao pai, Edison Cesar de Oliveira, o mesmo valor nos anos calendário de 2011 e 2012;

2.2.4.e) que o sócio Edison Cesar informou na sua DIRPF o valor de R\$4.061.911,00 das quotas em 31/12/2010, sendo que nas DIRPF's dos anos calendário de 2011 e 2012 informou quotas no valor R\$110,00 e valores a receber de R\$4.061.801,00 dos sócios (filhos: Amanda, Anibelle e José Amilton) nos mesmos exercícios. Notadamente criou um valor que não existia, na coluna ano anterior, para evitar que o Fisco tomasse conhecimento do acréscimo patrimonial a descoberto, ou seja, aumento de bens e direitos acima da renda declarada em sua DIRPF;

2.2.5. Que pela escrituração contábil do hotel não fica claro quem foi o efetivo supridor dos R\$3.665.191,00 em 21/11/2012, uma vez que existe apenas o lançamento contábil e a alteração contratual. Não foi apresentado nenhum documento comprovando o efetivo ingresso de numerário, bem como a correta identificação do supridor;

2.2.6. Que ao analisar a DIRPF do Sr. Edison Cesar de Oliveira, verifica-se que o valor relativo ao aumento de capital já foi informado em 31/12/2010, data em o capital social do hotel era de R\$400.000,00 e a distribuição das quotas era aquela constante da quarta alteração contratual, situação totalmente incompatível com as DIRPF e justificativas apresentadas;

2.2.7. Que com relação ao efetivo suprimento (integralização) do valor em 21/11/2012, percebe-se que o sócio Edison Cesar não possuía capacidade econômica nem financeira para realizar tal integralização, uma vez que não declarou renda (tributada ou isenta); não existiam reservas monetárias (saldo

bancário ou dinheiro em espécie) e não houve realização (venda) de ativo que permitisse a disponibilização de recursos na ordem de R\$3.665.191,00;

2.2.8. Que o total de bens e direitos, que em 31/12/2011 era de R\$7.235.612,48, em 31/12/2012 passou para R\$7.570.431,00, já incluído o suposto crédito com os demais sócios e que não sofreu alteração nos dois exercícios. No mesmo período (31/12/2011 para 31/12/2012) o valor de dívidas e ônus reais passou de R\$338.085,90 para R\$312.619,94. O valor dos créditos a receber dos sócios (filhos) permaneceu inalterado (sem correção nem pagamentos) durante os anos de 2011 e 2012. Quanto aos sócios Amanda, Anibelle e José Amilton, a declaração do aumento de capital (subscrição de quotas) ocorreu nos bens e direitos em 2011 e se manteve em 2012, tendo como contrapartida dívidas e ônus reais no mesmo valor, sendo que a sócia Anibelle, quitou sua dívida (zerou) em 2012. O sócio Carlos Roberto jamais declarou qualquer valor relativo a sua participação (quotas) no hotel D'Sintra. Dessa forma, fica excluída a possibilidade de que o suprimento teria sido efetuado por estes sócios. Notadamente, o aumento de capital ocorreu na quinta alteração, com redistribuição das quotas entre os sócios, conforme já discriminado;

2.2.9. Que os suprimentos de caixa efetuados por sócios ou terceiros devem ter sua origem cuidadosamente confirmada na contabilidade da empresa, para evitar que sejam caracterizados como recursos originados do "caixa dois", pressuposto de omissão de receita. A jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é firme no sentido de que a comprovação da entrega do numerário à pessoa jurídica, bem como de que sua origem é externa aos recursos desta, são requisitos cumulativos e indissociáveis, cuja prova do atendimento é ônus do sujeito passivo. Só a ocorrência concomitante dessas condições é capaz de elidir a presunção legal de omissão de receitas. Portanto, os suprimentos feitos à pessoa jurídica, devem ser comprovados, com documentação hábil e idônea coincidentes em valores e datas, considerando-se insuficiente para elidir a presunção de omissão de receitas a simples prova da capacidade financeira do supridor e o registro da operação;

2.2.10. Que corroborando a presunção de omissão de receitas, verifica-se a inexistência de rendimentos declarados em valores suficientes, tampouco a realização de ativos (bens ou direitos) para fazer frente ao suprimento contabilizado. Portanto, essa resposta, desacompanhada de qualquer outra prova, não é suficiente para afastar a presunção legal de omissão de receita. Assim, fica evidenciado que o sócio Edison - em sua DIRPF AC 2011 (coluna ano anterior e ano da declaração) - e os demais sócios: Amanda, Anibelle e Jose Amilton, inseriram em suas DIRPF's AC 2011, informações falsas relativas a integralização de quotas, simulando uma situação que não havia ocorrido, uma vez que a integralização e o aumento de capital ocorreu somente em 21/11/2012, com recursos de origem não comprovada, que são objeto de lançamento a título de omissão de receitas neste auto de infração, por se tratar de recursos obtidos a margem da escrituração contábil;

2.2.11. Que tendo em vista a não comprovação, pela interessada, da efetiva entrega de numerários feita pelo sócio Edison Cesar de Oliveira, bem como da capacidade financeira do supridor, o valor de R\$3.665.191,00 dos suprimentos registrados em 21/11/2012 são tributados a título de omissão de receitas.

Enquadramento legal: art. 3º da Lei nº 9.249/95. Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 282 e 288 do RIR/99.

2.3. Passivo Fictício - Manutenção no Passivo de Adiantamentos de Clientes - Origem e exigibilidade não comprovadas: Quanto a este quesito, a fiscalização relata o seguinte no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal:

2.3.1. Que a interessada foi intimada a justificar e apresentar os documentos comprobatórios da origem, bem como demonstrativo de composição individualizada do saldo em 31/12/2012, registrado no Passivo Circulante – Demais Contas a Pagar - Adiantamento de clientes – 02.1.5.02.005 - no valor total de R\$8.714.237,77, com indicação do nome de CPF/CNPJ de cada cliente, bem como causa (quantidade de reservas efetuadas) e forma de pagamento de cada uma delas. Em sua resposta reconhece "que o valor é expressivo, porém é acumulado de vários períodos e que o valor de 2012 é de R\$1.327.932,07; que a maioria dos valores podem ser representados nas notas fiscais de serviços, uma vez que o ramo de hotelaria usa a política de reservas e pagamentos antecipadas";

2.3.2. Que a interessada efetuou, em 2012, lançamentos de R\$2.042.312,00 a débito e R\$3.370.244,07 a crédito, sendo o valor de R\$1.327.932,07 informado na resposta a intimação é apenas a diferença entre débitos e créditos escriturados na referida conta em 2012;

2.3.3. Que todos os valores lançados a crédito tiveram sua contrapartida na conta bancos, enquanto os lançamentos a débito nesta conta tiveram sua contrapartida nas contas de receitas de prestação de serviços a vista e a prazo. Que este é e deve ser o procedimento correto a ser adotado pelo contribuinte em relação a todos os adiantamentos de clientes. Porém na prática não foi isso que aconteceu: esta conta apresenta um saldo "astronômico" de adiantamento de clientes, se comparado com o faturamento do hotel, representando mais de 1,5 anos (um ano e meio) de faturamento declarado em 2012.

Argumenta a fiscalização que na resposta a intimação o hotel se limitou a informar que a diferença entre débito e crédito seria de 2012, porém não apresentou nenhuma justificativa para o vultoso saldo acumulado desta conta. Tenta comprovar que se trata de adiantamentos que deram origem às notas fiscais emitidas nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2013, relacionadas no anexo da resposta a intimação 001;

2.3.4. Que diante da afirmação do hotel de que se trata de notas fiscais de prestação de serviços, emitidas no primeiro trimestre de 2013, relativos aos adiantamentos em epígrafe, através do SPED/ECD foi consultada a contabilidade

de 2013, para verificar a veracidade da resposta apresentada. Constatou-se que em 2013 o hotel lançou nesta conta apenas valores a crédito, ou seja, novos adiantamentos no valor de R\$1.358.985,84, não efetuou nenhuma baixa de valores pela efetiva prestação de serviços e não reconheceu como receita nenhum valor destes adiantamentos recebidos em 2012 e 2013;

2.3.5. Que o saldo da conta ao final de 2013 é de R\$10.073.223,61, "um verdadeiro saco sem fundo" que, a cada exercício, seu saldo aumenta na medida que o hotel não reconhece as receitas quando da efetiva prestação dos serviços de hotelaria (hospedagem). Agindo assim, o hotel não reconheceu a receita no momento do adiantamento dos clientes e também não, no momento da efetiva hospedagem;

2.3.6. Que regularmente intimada para comprovar a origem e a composição individualizada do saldo (exigibilidade), com a indicação do nome e CPF/CNPJ de cada cliente, bem como a causa (quantidade de reservas efetuadas) e a forma de pagamento de cada uma delas, registrado em sua contabilidade em 31/12/2012, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a interessada não logrou êxito em comprovar a sua origem e exigibilidade, o que caracteriza omissão de receita e ensejou o lançamento do ofício pela escrituração e manutenção de R\$8.714.237,77 no Passivo de obrigações cuja exigibilidade não foi comprovada.

Enquadramento Legal: Art. 3º da Lei nº 9.249/95. Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 281, inciso III, e 288, todos do RIR/99.

2.4. Receitas de exportação não comprovadas -Insuficiência de apuração, declaração e recolhimento de PIS e COFINS: Relata a fiscalização no Termo de Verificação o seguinte:

2.4.1. Que em 2012 a interessada escriturou na conta "03.1.1.03.003 Serviços Prestados no Exterior" o valor de R\$2.154.770,75; cujo montante não integrou a base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS, conforme memórias de cálculo apresentadas em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização;

2.4.2. Que em 23/02/2015, em complemento a resposta ao Termo de Início de Fiscalização, a interessada apresentou cópias de alguns contratos de câmbio (moeda conversível), comprovando parte das receitas de serviços prestados ao exterior contabilizadas conforme citado no item anterior. Diante da necessidade de comprovação da efetiva prestação dos serviços ao exterior de todo montante registrado nessa conta contábil, a interessada foi intimada para "justificar e comprovar a efetiva prestação de serviços ao exterior, das receitas contabilizadas na conta 03.1.1.03.003 Serviços Prestados no Exterior no ano de 2012, constantes do anexo IV – Razão Serviços Prestados no Exterior, com indicação "a comprovar", uma vez que os documentos apresentados em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização apenas justificaram/comprovaram os itens indicados como "Comprovados", sob pena de, em caso de não comprovação, serem consideradas e tributadas como receitas de prestação de serviços do mercado interno.";

2.4.3. Que a interessada atendeu a intimação em 08/09/2015, sem apresentar qualquer documento comprobatório em relação a este item, e que a falta de tributação pela fiscalizada com base nas alíquota ad valorem (não-cumulativas) sobre estas receitas de prestação de Serviços no exterior, escrituradas e não comprovadas, quando sabia ou deveria saber que as receitas de exportação devem ser devidamente comprovadas, através de documentos hábeis e idôneos, bem como provar o efetivo recebimento em moeda conversível, acarretou a indevida redução das contribuições incidentes sobre este faturamento, gerando prejuízo a Fazenda Pública, cujos valores foram apurados através dos demonstrativos de "Receitas Exportação Comprovadas" e "Receitas Exportação Não Comprovada";

2.4.4. Que, levando conta que a fiscalizada não efetuou a tributação, pois dispensou tratamento de receita de exportação, sendo que a exportação não foi comprovada, apresenta quadro demonstrativo da base de cálculo da Cofins e Pis, sobre a qual deve incidir alíquota (7,6% Cofins e 1,65% Pis):

Cód. Conta	Conta	Mês	Total	Comprovada	Não comprovada
03.1.1.03.003	Serv. Prest. Ext.	Janeiro/2012	116.384,74	20.556,19	95.828,55
03.1.1.03.003	Serv. Prest. Ext.	Fevereiro/2012	556.594,43	332.202,86	224.391,57
03.1.1.03.003	Serv. Prest. Ext.	Março/2012	176.192,38	1.710,00	174.482,38
03.1.1.03.003	Serv. Prest. Ext.	Abril/2012	105.185,42	0,00	105.185,42
03.1.1.03.003	Serv. Prest. Ext.	Maior/2012	224.499,09	150.100,00	74.399,09
03.1.1.03.003	Serv. Prest. Ext.	Junho/2012	117.966,58	60.037,98	57.928,60
03.1.1.03.003	Serv. Prest. Ext.	Julho/2012	22.520,75	0,00	22.520,75
03.1.1.03.003	Serv. Prest. Ext.	Agosto/2012	122.154,60	0,00	122.154,60
03.1.1.03.003	Serv. Prest. Ext.	Setembro/2012	81.306,49	0,00	81.306,49
03.1.1.03.003	Serv. Prest. Ext.	Outubro/2012	245.147,23	36.000,00	209.147,23
03.1.1.03.003	Serv. Prest. Ext.	Novembro/2012	261.406,41	20.542,50	240.863,91
03.1.1.03.003	Serv. Prest. Ext.	Dezembro/2012	125.412,63	34.838,55	90.574,08
	TOTAL		2.154.770,75	655.988,08	1.498.782,67

2.4.5. Alerta, por fim, que o procedimento descrito nesta infração não acarretou prejuízos à Fazenda Pública no tocante ao IRPJ e CSLL, por tratar-se de empresa com apuração pelo Lucro Real, uma vez que as receitas foram escrituradas regularmente, porém sem a tributação do PIS e COFINS. Assim, diante da constatação de insuficiência de apuração, declaração e recolhimento, procedeu-se ao lançamento de ofício para constituição do crédito tributário de PIS e COFINS nos meses de janeiro a dezembro de 2012.

3. A fiscalização ainda esclarece que os valores relativos aos prejuízos apurados pelo contribuinte nos trimestres que compõem os anos de 2011 e 2012, bem como Prejuízos Fiscais e Bases de Cálculo Negativas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido existentes no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL – SAPLI, foram utilizados para reduzir a tributação das infrações apuradas e descritas no Termo de Verificação Fiscal, com observação do limite de trinta por cento do lucro real antes da compensação, nos termos do art. 42 da Lei no 8.981, de 1995, conforme

demonstrado nas planilhas “Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais” e “Demonstrativo de Compensação da Base e Cálculo Negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido”, anexo ao auto de infração.

4. Sobre as diferenças de imposto e contribuição apurada se fez incidir a multa de ofício no percentual de 75%, na forma do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

5. Consta no Termo de Verificação que o presente lançamento de ofício, embasado na descrição de todos os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal, ensejará Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público Federal, através do processo nº 11516.723.513/2015-93, em razão de que os fatos relatados tipificam, em tese, “Crime Contra a Ordem Tributária”, previsto no inciso I e II do art. 1º e inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137, de 1990.

Intimada da autuação, a contribuinte impugnou os lançamentos através da petição de fls. 1.314/1.371, na qual refuta cada uma das acusações.

Na sequência, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJO) proferiu o acórdão de n. 12-91.991 (fls. 1.614/1.657) no qual julgou, por maioria de votos, a impugnação parcialmente procedente, para rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, considerar devidos os créditos tributários principais do IRPJ, no valor de R\$1.494.227,77; da CSLL, no valor de R\$541.749,53; da Contribuição para o PIS/PASEP, no valor de R\$187,419,62; e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no valor de R\$863.266,11; todos acrescidos da multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora. É dizer, restou improcedente o lançamento que apurou receita omitida com base em recursos de caixa fornecidos por sócios e, também, foram tidas por confirmadas as receitas de exportação de dezembro de 2012.

Em 14/11/2017, a contribuinte apresentou petição (fl. 1.673/1.675) informando a desistência parcial da sua defesa com relação a parte dos débitos constituídos no presente processo administrativo fiscal em razão da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária – PERT, com relação aos seguintes itens:

- 1) Item 6.1.1 – Saldo Credor de Caixa e Suprimentos de Caixa Não Comprovados: apresentou desistência com relação a integralidade dos valores discutidos neste item da autuação.
- 2) Item 6.2.a – Receitas de exportação não comprovadas – insuficiência de apuração, declaração e recolhimento de PIS e COFINS – apresentou desistência quanto aos valores de PIS e COFINS lançados sobre a base de cálculo de R\$ 1.408.208,59, correspondente à receitas de exportação consideradas não comprovadas pela autoridade autuante após a dedução das receitas de exportação consideradas pela decisão de primeira instância.

Ato contínuo, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 1.678/1.717) no qual aduz, em síntese:

- (a) A improcedência da exigência fiscal quando aos valores de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS decorrentes da presunção de que o saldo total da conta “adiantamento de clientes” em 31/12/2012 caracteriza passivo fictício ou, subsidiariamente, o manifesto equívoco no cálculo dos tributos supostamente devidos;
 - (b) A dedutibilidade dos valores das autuações relativas aos PIS e à COFINS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL; e
 - (c) A inaplicabilidade da multa de 75% dado o seu caráter confiscatório.
- É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais para sua admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

A Fiscalização, após análise da Escrituração Contábil Digital (ECD) da Recorrente, identificou a existência de saldo na conta contábil n.º 02.1.5.02.005 – “Adiantamento de Clientes”, classificada no subgrupo “Demais Contas a Pagar”, do passivo circulante, no valor de R\$ 8.714.237,77 em 31/12/2012.

Em decorrência disso, procedeu-se ao lançamento de ofício para exigência de IRPJ sob a alegação de que os valores mantidos na referida conta de passivo não teriam comprovação de exigibilidade, o que ensejaria presunção legal de omissão de receitas nos termos do art. 281, inciso III, do RIR/1999:

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

A base de cálculo dos tributos foi constituída integralmente com base no saldo existente nessa conta contábil na data de 31/12/2012.

Em sua defesa, a Recorrente sustenta que, na qualidade de contribuinte sujeita ao regime de apuração trimestral com base no lucro real, encontra-se subordinada ao regime

contábil da competência (art. 177 da Lei n.º 6.404/1976; arts. 273 e 288 do RIR/1999). Assim, eventual passivo cuja exigibilidade não tenha sido comprovada deveria ser considerado como base de incidência dos tributos na data de sua constituição contábil, e não no momento em que atingiu determinado saldo.

Com efeito, verifica-se que o lançamento desconsiderou a dinâmica de formação do saldo da conta “Adiantamento de Clientes”, tributando-o integralmente na data-base de 31/12/2012, ainda que parte dos valores nela registrados decorra de exercícios anteriores – inclusive fora do período fiscalizado. Tal procedimento destoa das regras de competência aplicáveis à apuração de tributos, implicando violação à regra-matriz de incidência temporal dos tributos lançados.

Nos termos da jurisprudência pacificada nesta Corte, consubstanciada na Súmula CARF n.º 144, a presunção legal de omissão de receitas decorrente da manutenção de obrigações passivas sem comprovação de exigibilidade opera-se no momento do registro contábil do passivo, e não na data da verificação de seu saldo. Transcreve-se:

A presunção legal de omissão de receitas com base na manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada (“passivo não comprovado”), caracteriza-se no momento do registro contábil do passivo, tributando-se a irregularidade no período de apuração correspondente.

Tal posicionamento decorre da finalidade da norma presuntiva: atingir situações em que o contribuinte busca registrar obrigações fictícias para encobrir receitas não declaradas, mediante lançamentos artificiais no passivo. A premissa, portanto, é que o fato gerador da presunção (registro de obrigação inexistente) deve ser contemporâneo ao período de sua contabilização, não podendo ser deslocado temporalmente para momento posterior, conforme equivocadamente procedeu a autoridade fiscal.

Diante do exposto, entendo que o lançamento carece de adequada delimitação temporal do fato gerador, sendo imprescindível a identificação dos lançamentos contábeis que compuseram o saldo da conta “Adiantamento de Clientes” em 31/12/2012, a fim de verificar em quais períodos efetivamente teriam ocorrido os registros de obrigações sem comprovação de exigibilidade.

Além disso, entendo que o “passivo mantido” a que se refere a norma presuntiva representa o saldo líquido do período, ou seja, a diferença em que o valor dos lançamentos de crédito supera o valor dos lançamentos de débito. Isso porque os lançamentos de débito refletem baixas de passivos, de modo que, em tais casos, não há que se falar em manutenção de passivo.

Diante do exposto, voto por converter o julgamento do recurso em diligência, com o objetivo de que a autoridade fiscal informe, relativamente ao IRPJ, o valor líquido apurado no 4º trimestre de 2012, correspondente à soma dos créditos e débitos registrados na conta contábil pertinente, nos termos da Súmula nº 144 do CARF. Cumprida a diligência, conceda-se à Recorrente

o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação. Após, retornem os autos a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton