



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11634.720210/2016-53  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-003.014 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de agosto de 2018  
**Matéria** IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS  
**Recorrente** MARLON BONILHA EIRELI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011, 2012

SALDO CREDOR DE CAIXA. PASSIVO FICTÍCIO. PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência de indicação na escrituração de saldo credor de caixa, de falta de escrituração de pagamentos efetuados e de manutenção no passivo de obrigações já pagas.

ANTECIPAÇÃO MENSAL. FALTA DE PAGAMENTO. MULTA ISOLADA.

Verificada a falta de pagamento de antecipação mensal por estimativa cabe exigir a multa isolada, que incidirá sobre o valor não recolhido.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. LEI. NOVA REDAÇÃO. FATOS GERADORES A PARTIR DE 2007.

Após a alteração de redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é plenamente aplicável a multa isolada de 50% em relação à insuficiência de recolhimento de estimativas e a multa de ofício de 75% sobre o lançamento complementar. O disposto na Súmula nº 105 do CARF aplica-se aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007.

RECEITAS. ESCRITURAÇÃO. DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Os valores de receitas não escriturados e não declarados pela pessoa jurídica fiscalizada sujeitam-se ao lançamento de ofício para a exigência dos tributos sobre elas incidentes.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2011, 2012

**CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE**

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento de CSLL que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2011, 2012

**MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO POSTERIOR AO CARF. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.**

As matérias não propostas em sede de Impugnação não podem ser deduzidas em recurso ao CARF em razão da perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância.

**PEDIDO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.**

Os pedidos de perícia devem atender às formalidades exigidas pelo art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, e a sua realização pode ser negada pela autoridade julgadora, quando as repute prescindíveis ou impraticáveis, sem qualquer ofensa ao direito de defesa do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar o pedido de perícia e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator, vencidos os conselheiros Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa e Flávio Machado Vilhena Dias, que votaram por dar provimento ao recurso quanto à exigência de multas isoladas de estimativas.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, Maria Lúcia Miceli e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário frente ao Acórdão nº 14-66.963, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (fls. 6.027 a 6.047), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, e cuja ementa é a seguinte:

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

*Ano-calendário: 2011, 2012*

*IRPJ/CSLL. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÕES LEGAIS. SALDO CREDOR DE CAIXA, PASSIVO FICTÍCIO E PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS.*

*Apurada omissões de receitas, mediante aplicação de presunções legais, cumpre ao contribuinte apresentar prova em contrário para infirmá-las, incabível o deferimento de perícia para esse fim, haja vista a completa desnecessidade.*

*IRPJ/CSLL. OMISSÃO DE RECEITAS DIRETAS. RECEITAS CONTABILIZADAS E NÃO TRIBUTADAS. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.*

*Constatada que parte das receitas contabilizadas não foram incluídas na tributação do IRPJ/CSLL, bem como outras receitas auferidas também deixam de ser contabilizadas e tributadas, correto o lançamento de ofício, sendo que as receitas de exportação compõe a base de cálculo desses tributos.*

*MULTA ISOLADA ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE.*

*A insuficiência de pagamento da CSLL e do IRPJ mensal devido por estimativa, após o término do ano-calendário, por pessoa jurídica que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, ainda que a empresa tenha apurado prejuízo fiscal no período.*

*PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. A apresentação de provas, sobretudo quanto a matéria de fato, deve ser feita no corpo dos autos, juntamente com a apresentação da peça impugnatória, não podendo o contribuinte pretender suprir mediante perícia essa obrigação de sua parte."*

O presente processo decorre de procedimento fiscal realizado junto à MARLON BONILHA EIRELI, em relação aos anos-calendários de 2011 e 2012, tendo sido, conforme descrição contida do Termo de Verificação Fiscal de fls. 5.931 a 5.953, constatadas as seguintes infrações:

1. Omissão de Receitas:

1.1 - Saldo credor de Caixa

Da verificação por amostragem da escrituração contábil do sujeito passivo, constatou-se a existência de inúmeros lançamentos a débito e crédito da conta contábil nº 1031(Caixa Tesouraria) que não corresponderiam à realidade dos fatos e que ensejaram a ocorrência de saldo credor na própria contabilidade da fiscalizada.

Constatou-se, por exemplo, o lançamento de algumas vendas realizado de forma genérica na conta Títulos a Receber (enquanto havia o controle contábil individualizado para cada cliente), o lançamento na referida conta de recebimentos e pagamentos de

fornecedores realizados por via bancária, e a contabilização a débito de cheques emitidos pela pessoa jurídica.

A conclusão da autoridade fiscal foi que *"a conta Caixa mantida pela empresa em sua escrituração contábil é uma ficção criada com o objetivo de ocultar movimentações efetuadas à margem daquela escrituração"*.

E prossegue: *"Como a quantidade de lançamentos a débito e crédito são muito numerosos se tornou impraticável reconstituir os saldos daquela conta. Assim consideramos os valores constantes da própria escrituração contábil da conta Caixa que apresentou saldos credores em alguns períodos (razão de fls. 858 a 2.141)"*.

Assim, para a constituição do crédito tributário, foi considerado para o IRPJ/CSLL, o maior saldo credor do período e, para o PIS/COFINS/IPI, o maior saldo credor de cada mês.

#### 1.2 - Passivo Fictício

A empresa fiscalizada apresentou saldos em contas do passivo (fornecedores) identificados nos razões contábeis de fls. 2.142 a 2.146 e Balanço patrimonial de fls. 489 a 759, obtidos mediante arquivos contábeis transmitidos ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED contábil), mas que já teriam sido pagos, conforme cópias de documentos de pagamento requisitados diretamente às instituições financeiras (fls. 2.147 a 2.157).

#### 1.3 - Pagamentos não contabilizados

Por meio de verificação efetuada por amostragem na escrituração contábil da empresa fiscalizada transmitida ao SPED contábil, a autoridade fiscal constatou a falta de registro de inúmeros pagamentos realizados (fornecedores, doação eleitoral, patrocínio de clube, etc.), conforme documentos bancários requisitados mediante RMF aos Bancos Bradesco e Banco do Brasil (fls. 2.158 a 2.356).

*"Intimada (fls. 2.357) a apresentar ou identificar os registros contábeis relativos aos documentos da relação anexa à intimação (2.358 a 2.360), a empresa apresentou (fls. 2.362 a 2.383) apenas os registros referentes aos pagamentos efetuados ao fornecedor de serviços Dhuan Comissária de Desp. Aduaneiros Ltda no ano-calendário de 2001, que foram contabilizados como adiantamento de importações (conta 1.01.02.02.010)"*.

Isto posto, a autoridade fiscal realizou, com base no art. 281, incisos I a III, do RIR/99, o lançamento por omissão de receitas relativo às três constatações anteriores.

Os lançamentos referentes à Cofins/PIS e ao IPI foram realizados em processos fiscais diversos (11634.720211/2016-06 e 11634.720212/2016-42, respectivamente).

#### 1.4 - Diferença entre os valores registrados na escrituração contábil e na escrituração fiscal

Foram constatadas, ainda, em relação a todos os meses do ano-calendário de 2012, diferenças entre os valores de receitas de vendas de mercadorias e produtos registrados nos livros fiscais da pessoa jurídica fiscalizada (fls. 3.970 a 5.865) e os valores constantes de sua escrituração contábil (fl. 485), representando valores que não foram considerados pelo

sujeito passivo nas bases de cálculo mensais (para apuração dos valores devidos por estimativa) e anual do IRPJ e da CSLL (fl. 5.867).

Os valores apurados foram acrescidos às bases de cálculo anuais do IRPJ e da CSLL.

#### 1.5 - Receitas de exportação não contabilizadas

A autoridade fiscal constatou que a empresa fiscalizada deixou de registrar o recebimento de valores relativos a exportações que teria realizado no ano-calendário de 2011 conforme documentos bancários (ordem de pagamento do exterior e contratos de câmbio de exportação — fls. 5.868 a 5.910) obtidos mediante requisição ao Banco do Brasil e consolidados às fls. 5.911.

Reforçou a constatação, apontando "*não haver saldo a receber de clientes no exterior no início e no final do ano-calendário de 2011, conforme pode ser verificado no Balanço Patrimonial de fls. 489 a 619*".

Também registrou que os valores reconhecidos pelo sujeito passivo a título de exportação de produtos e mercadorias de revenda não contemplam os valores recebidos do exterior ou mediante contrato de câmbio.

Deste modo, os valores relativos às receitas de exportação não escrituradas foram acrescentados às bases de cálculo anuais do imposto de renda da pessoa jurídica — IRPJ e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido — CSLL.

#### 2. Multa isolada pelo não pagamento mensal do IRPJ e da CSLL (estimativa)

Conforme Termo de Verificação Fiscal, a empresa fiscalizada, não obstante ter informado em sua DIPJ do ano-calendário de 2011 a apuração anual do IRPJ e CSLL, com recolhimentos por estimativa, não efetuou nenhum pagamento.

A par disso, em relação ao ano-calendário de 2012, informou que a apuração do IRPJ e CSLL devido por estimativa ocorreu com base em balanço ou balancete de redução ou suspensão, contudo não apresentou os balanços ou balancetes necessários ao exercício daquela opção.

Estas irregularidades ensejam a lavratura da multa de ofício prevista no artigo 44, inciso II da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observando que foi considerado como base de cálculo a receita bruta acrescida dos valores relativos aos itens precedentes, conforme consolidação efetuada no demonstrativo de fls. 5.929:

Cientificado do lançamento (fls. 5.983 e 5.984), o sujeito passivo apresentou Impugnação (fls. 5.987 a 6.018), por meio da qual:

a) invoca a aplicação do princípio da verdade material, para requerer a realização de perícia técnica a fim de comprovar a inexistência das infrações apuradas, uma vez que existiria complexidade nas questões apontadas na autuação, que teria, ainda, sido realizada por meio de amostragem;

b) sustenta que inexistiriam documentos que comprovassem as infrações apontadas pela autoridade fiscal, e que o próprio auditor fiscal teria apontado que "*a contabilidade da autuada foi má elaborada, apresenta diversas inconsistências, divergências, irregularidades*", de modo que defende que a apuração deveria ter sido realizada por meio de arbitramento;

c) defende que não existiram as omissões de receitas evidenciadas por meio de saldo credor de caixa, passivo fictício e pagamentos não contabilizados, mas falta de atenção da autoridade responsável pelo lançamento em relação aos valores lançados na contabilidade, bem como "*defeitos e erros formais, que não geram direitos e nem tampouco são condições para a manutenção da medida fiscal*";

d) argui que optou por centralizar os lançamentos na Conta Caixa, sendo que a autoridade fiscal não teria atentado para a existência dos lançamentos complementares, razão pela qual invoca, mais uma vez, a necessidade de perícia técnica;

e) em relação às diferenças entre os valores registrados entre as suas escriturações contábil e fiscal, limita-se a reputá-las a operações nas quais não haveria a incidência de impostos, tais como "*simples remessa, devoluções, bonificações, transferência entre estabelecimentos, etc*", defendendo, ademais, a imprescindibilidade da perícia técnica "*para aferir a verdade material dos fatos*";

f) quanto à infração de omissão de receitas de exportação, contesta a forma utilizada pela autoridade fiscal para apurar a infração, e sustenta não ter sido apresentado nenhum fundamento jurídico;

g) alega, ainda, a inconstitucionalidade da cobrança de CSLL sobre receitas de exportação, tendo em vista a imunidade constitucional prevista no art. 149, §2º, inciso I, da Constituição Federal;

h) no que tange à multa isolada pelo não recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL, tece comentários acerca das bases de cálculo e, mais uma vez, requer a realização de perícia técnica, que demonstraria a inexistência de lucros nos exercícios de 2011 e 2012, o que justificaria o não recolhimento do IRPJ e da CSLL;

i) ao final, apresenta os quesitos que pretende ver respondidos por meio de perícia contábil e junta alguns documentos comprobatórios.

A decisão de primeira instância rejeitou o pedido de perícia técnica e produção extemporânea de provas, tendo em vista que esta não pode ser utilizada para suprir a impugnação do sujeito passivo, que a Impugnante não comprovou a impossibilidade de justificar as irregularidades apuradas pelo Fisco e que, decorrido mais de dois anos desde a interposição da Impugnação, nenhuma nova prova foi juntada aos autos.

Manteve os lançamentos baseados em presunção legais, tendo em vista que os saldos credores de caixa foram constatados na própria escrituração contábil do sujeito passivo; que, quanto aos pagamentos não contabilizados, o simples fato de apresentar saldo na conta não autoriza a conclusão de que determinado pagamento não foi realizado; e que nada foi alegado quanto ao passivo fictício.

Quanto à diferença entre as escriturações contábil e fiscal do sujeito passivo, a decisão recorrida, manteve o lançamento uma vez que as divergências invocadas pela Impugnante, com base nas constatações da autoridade fiscal, se referem exclusivamente à Conta Caixa, e que o valor total das receitas foi apurado com base nas notas fiscais de saídas de produtos por venda.

A decisão considerou procedente, ainda a tributação das receitas de exportação. Em primeiro lugar, porque o STF, por meio do RE nº 564.413/SC, considerou que as receitas dessa natureza compõem a base de cálculo da CSLL. Ademais, ao contrário do alegado, a infração não se referiu a todas as vendas para a exportação efetuadas pela pessoa jurídica, mas a "*certos valores precisamente apurados*".

Finalmente, em relação à multa isolada por falta de recolhimento das estimativas, julgou procedente o lançamento, já que a penalidade em comento tem fato gerador distinto do IRPJ e CSLL devidos no ajuste anual, sendo devida mesmo em caso de apuração de prejuízo fiscal.

O sujeito passivo foi cientificado do Acórdão da DRJ/Ribeirão Preto (fl. 6.053), interpondo o Recurso Voluntário de fls. 6.056 a 6.075, no qual:

a) repetiu o pedido de realização de perícia técnica, invocando "*falhas e inseguranças*" que permeariam o trabalho fiscal e ;

b) quanto à infração de não contabilização de pagamentos, alegou ter apresentado as notas fiscais emitidas pelos fornecedores e que a apresentação de comprovantes de pagamento, como exigida pela autoridade fiscal, não seria medida indispensável e necessária para a validação da escrituração contábil, posto que as empresa não emitiriam notas fiscais (cuja idoneidade não teria sido contestada) sem o correspondente pagamento;

c) afirma que, em relação ao ano-calendário de 2012, o saldo credor de caixa de R\$ 544.400,20 foi considerado em duplicidade, uma vez que teria sido considerado também na infração referente a passivo fictício;

d) além disso, "*o valor tributável constante do relatório de fl. 5929 apresenta o valor de R\$ 18.153.997,59, referente à omissão de receitas, para o exercício de 2012, enquanto que no soma dos valores apurados constantes no auto de infração verifica-se o valor de R\$ 17.687.162,60*";

e) passa a repetir todas as alegações trazidas na Impugnação quanto à omissão de receitas de passivo fictício e pagamentos não contabilizados, à diferença entre a escrituração contábil e fiscal, às receitas de exportação não contabilizadas e à multa isolada pelo não recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL;

f) por fim, pede a intimação de todos os atos em nome do contribuinte e do seu procurador, bem como a intimação deste para fins de sustentação oral perante o CARF.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

### **I. Do conhecimento do Recurso**

O sujeito passivo foi cientificado, por via postal, em 11 de julho de 2017 (fl. 6.053), tendo apresentado Recurso Voluntário em 10 de agosto de 2017, dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por procurador, devidamente constituído às fls. 6.021/6.024.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, incisos I, II e IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

A Recorrente traz, contudo, duas matérias não apresentadas por ocasião da Impugnação, a saber a suposta cobrança em duplicidade do valor de R\$ 544.400,20 e a divergência entre os valores apurados no TVF e no Auto de Infração.

Tais matéria, portanto, à luz do art 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, devem ser consideradas não impugnadas.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento, à exceção das matérias acima ressaltadas.

### **II. Do saldo credor de caixa**

Parte dos créditos tributários constituídos decorrem da presunção de omissão de receitas face à constatação de saldos credores de caixa, conforme previsão do art. 281, inciso I, 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 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."*

Os saldos credores que embasaram a autuação foram constatados pela autoridade fiscal diretamente a partir dos valores constantes na escrituração contábil da Recorrente, conforme cópia do Livro Razão de fls. 858 a 2.141, tendo sido, para a apuração do IRPJ e da CSLL, utilizado o maior saldo credor no ano, já que o sujeito passivo adotou a apuração anual de tais tributos. Para o ano-calendário de 2011, R\$ 125.551,78 (fl. 1.236) e para o de 2012, R\$ 544.400,20 (fl. 1.958).

A decisão de primeira instância manteve o lançamento quanto a tal tópico exatamente porque a negação genérica apresentada pelo sujeito passivo na Impugnação, e o pleito de realização de perícia técnica desacompanhada de qualquer elemento de comprovação

ou justificativa não elidiram a presunção legal comprovada a partir de sua própria contabilidade.

A situação em nada se alterou com o Recurso Voluntário apresentado.

A Recorrente primeiro suscita insegurança do auditor-fiscal, o que justificaria a realização de perícia técnica:

*"O próprio auditor fiscal responsável pela lavratura do presente medida fiscal afirmou: "Como a quantidade de lançamentos a débito e crédito são muito numerosos se tornou impraticável reconstituir os saldos daquela conta. Assim consideramos os valores constantes da própria escrituração contábil da conta caixa que apresentou saldos credores".*

(...)

*Enfim, são consideráveis as falhas e inseguranças que permeiam a medida fiscal, sendo certo que a realização de perícia técnica poderia corroborar para o esclarecimento dos pontos levantados."*

Após isso, ataca a autuação com uma negativa genérica:

*"Ao contrário do defendido pelo auditor fiscal não houve omissão de receitas através de saldo credor em caixa, passivo fictício, pagamentos não contabilizados e receitas de exportação não escrituradas. Pelo contrário, muitas das transações bancária foram lançadas pela contabilidade, mas o auditor fiscal não fez atenção a este fato."*

De fato, no item 3.1 do Termo de Verificação Fiscal, o responsável pelo lançamento, ao tratar da constatação de saldo credor de caixa, principia evidenciando a conduta do sujeito passivo de realizar os lançamentos de pagamentos e recebimentos ocorridos por via bancária mediante a utilização da conta 1031 (Caixa Tesouraria).

A constatação da autoridade fiscal, contudo, não impacta a infração em análise, uma vez que, como já repetido, levou-se em consideração, para a realização do lançamento, os valores de saldo credor evidenciados na própria escrituração contábil do sujeito passivo.

Como bem decidido pela autoridade julgadora *a quo*, a Recorrente não traz qualquer elemento de prova capaz de afastar os saldos credores registrados na sua contabilidade, não sendo possível se acatar que se valha da realização da perícia técnica para buscar as provas que a ele incumbia apresentar, conforme dever tratado no art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Não tendo sido afastada a presunção legal, deve ser negado provimento ao Recurso, quanto a este item.

### **III. Do passivo fictício**

Outra parcela dos créditos tributários foi constituída com base na presunção de omissão de receitas de que trata o art. 281, inciso III, do RIR/99, ou seja "*a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada*".

A constatação foi realizada nos seguintes termos:

*"A empresa fiscalizada apresentou os seguintes saldos em contas do passivo (fornecedores) identificados nos razões contábeis de fls. 2.142 a 2.146 e Balanço Patrimonial (fls. 489 a 759) , obtidos mediante arquivos contábeis transmitidos ao Sistema Público de Escrituração Digital - SPED contábil,mas que todavia já haviam sido pagas conforme cópias de documentos de pagamentos requisitados diretamente às instituições financeiras (fls. 2.147 a 2.157):*

<i>MÊS/ANO</i>	<i>FORNECEDOR</i>	<i>DATA PAGTO</i>	<i>VALOR - R\$</i>
<i>Ago/2011</i>	<i>Copel Distribuição S/A</i>	<i>05.08.2011</i>	<i>138.521,08</i>
<i>Jun/2012</i>	<i>Ford Motor Company Brasil Ltda</i>	<i>12.06.2012</i>	<i>98.500,00</i>
<i>Set/2012</i>	<i>Man Latim América Ind. Com. Veículos</i>	<i>19.09.2012</i>	<i>195.000,00</i>
<i>Nov/2012</i>	<i>Man Latim América Ind. Com. Veículos</i>	<i>26.11.2012</i>	<i>195.000,00</i>
<i>Out/2012</i>	<i>Marafon Ind. Imp. E Exp. De Máq. Ltda</i>	<i>02.10.2012</i>	<i>283.088,98</i>
<i>Out/2012</i>	<i>Marafon Ind. Imp. E Exp. De Máq. Ltda</i>	<i>17.10.2012</i>	<i>166.911,02</i>
<i>Out/2012</i>	<i>Schulz S/A</i>	<i>25.10.2012</i>	<i>74.000,00</i>

*"*

Além da negativa genérica e do pedido de perícia, nos mesmos moldes acima tratados, o sujeito passivo nada alegou especificamente acerca da infração em pauta, razão pela qual o lançamento foi mantido pela decisão de primeira instância.

No Recurso Voluntário, apesar de destinar tópico específico para se contrapor a esta infração, ao lado da constatação de pagamentos não contabilizados (Tópico III. a), a Recorrente se limita a afirmar que a constatação fiscal se deu "*pela desconsideração, pelo auditor fiscal, da conta caixa escriturada pela Recorrente*".

Ora, como se observa da transcrição acima, em nenhum momento a infração decorreu de desconsideração da conta Caixa (que sequer foi desconsiderada no procedimento fiscal), mas do confronto entre as provas obtidas junto à instituições financeiras, que demonstram que a Recorrente pagou obrigações junto a Fornecedores, e a sua escrituração contábil, na qual tais obrigações foram mantidas em conta do Passivo, amoldando-se a situação, então, perfeitamente, à presunção legal.

Não tendo sido apresentado qualquer prova pelo sujeito passivo que se contraponha à constatação da autoridade fiscal, deve ser mantido o lançamento quanto a tal item.

#### IV. Dos pagamentos não contabilizados

Uma terceira infração apurada teve por base o art. 281, do RIR/99. Desta feita, a constatação se enquadra no inciso II do dispositivo, com a comprovação de que o sujeito passivo não escriturou pagamentos realizados.

Mais uma vez, a constatação decorreu do confronto entre a escrituração contábil do sujeito passivo e documentos obtidos junto a instituições financeiras (fls. 2.158 a 2.356).

Os pagamentos estão relacionados às fls. 2.384 e 2.385, e se referem aos meses de janeiro a dezembro de 2012, em relação aos quais o sujeito passivo foi intimado e não apresentou qualquer comprovação.

No Acórdão recorrido, as alegações do sujeito passivo em relação a tal tópico foram rejeitadas pelos julgadores, do seguinte modo:

*"Quanto aos pagamentos não contabilizados, os saldos iniciais e finais das contas contábeis são irrelevantes. Isso porque, o simples fato de apresentar saldo na conta não autoriza concluir que o determinado pagamento foi feito com o recurso que supostamente estava no "Caixa" físico ou escritural da empresa.*

*Caberia a impugnante fazer prova de que tais pagamentos foram realizados com recursos oriundos de receitas contabilizadas e tributadas,, afinal tais valores efetivamente saíram das contas correntes, mediante cheques compensados ou sacados e não da conta caixa. Além disso, o Fisco constatou que se tratam de despesas ou custos não contabilizados, pelo que é inevitável a conclusão de que os recursos utilizados para esse fim também não foram. Vejamos o fac-simile parcial dos pagamentos não contabilizados apurados pela Fiscalização (fls. 2384 dos autos):*

*(...)*

*E mais: os lançamentos exemplificados à Fl. 11 da peça impugnatória sequer relacionam-se com os valores autuados. Evidencia-se que a Impugnante buscou justificar os mesmos exemplos apontados na Fl. 12 do TVF, mas deixou de observar que não faziam parte da autuação."*

No Recurso Voluntário apresentado, o sujeito passivo funda a sua contraposição ao lançamento na suposta existência de lançamentos que não teriam sido considerados pelo responsável pela autuação.

A exemplo do que já havia realizado na Impugnação, contudo, a Recorrente não traz a comprovação de que realizou o registro contábil dos pagamentos que embasaram o lançamento, mas se limita a citar pagamentos relativos ao ano-calendário de 2011, os quais não foram objeto de autuação.

No mais, repete a alegação já rechaçada acima de que o lançamento se basearia na desconsideração da conta caixa e o pedido de perícia técnica, sendo que, como já afirmado, no caso tal pedido não serviria para comprovar provas trazidas pelo Recorrente, mas para o levantamento das provas que ele deveria ter trazido aos autos e não o fez.

A Recorrente traz, ainda, a estranha alegação de que ao apresentar as notas fiscais emitidas pelos fornecedores estava dispensado da apresentação do comprovante de pagamento, uma vez que a própria nota já teria o condão de comprovar o pagamento.

Ora, a alegação é totalmente estranha à autuação, posto que a presunção legal não se baseia na ausência de comprovação do pagamento, mas não ausência de registro contábil de tal pagamento.

Torna-se, portanto, despiciendo rechaçar com maiores detalhes a alegação do sujeito passivo, que, por si só, é absolutamente infundada. A mera nota fiscal não atesta a realização de um pagamento, devendo estar acompanhada da comprovação do meio pelo qual o pagamento foi realizado.

Finalmente, a Recorrente sustenta que há na sua contabilidade lançamentos que complementaríamos os encontrados pela autoridade fiscal e que afastariam a presunção de ausência de escrituração de pagamentos.

Cita, como exemplos, os seguintes lançamentos:

*"31.01.2012*

*Débito: Folha de Pagamento (ordenados e salários) R\$ 122.492,74*

*Crédito: Caixa R\$ 122.492,74*

*Histórico: Valor ref. Diversos relativo as folha de pgto.*

*31.05.2012*

*Débito: Combustíveis e lubrificantes R\$ 63.807,67*

*Crédito: Caixa R\$ 63.807,67*

*Histórico: Ref. pagamento de abastecimentos diversos*

*31.10.2012*

*Débito: Combustíveis e lubrificantes R\$ 86.424,98*

*Crédito: Caixa R\$ 86.424,98*

*Histórico: Ref. pagamento de abastecimentos diversos*

*30.11.2012*

*Debito: Combustíveis e lubrificantes R\$ 85.534,64*

*Crédito: Caixa R\$ 85.534,64*

*Histórico: Ref. pagamento de abastecimentos diversos"*

A análise do Razão da Conta Caixa (fls. 1.495 a 2.141), contudo, revela que não é verídica a afirmação do sujeito passivo. Nenhum dos referidos lançamentos se encontra em sua escrituração contábil.

Deve ser improvido o Recurso Voluntário, em relação a mais este tópico.

#### **V. Diferença apurada entre os valores registrados na escrituração contábil e na escrituração fiscal**

O responsável pelo procedimento fiscal apontou, em relação ao ano-calendário de 2012, a existência de divergências entre os valores de receitas de vendas de mercadorias e produtos resultante da totalização das notas fiscais eletrônicas emitidas pelo sujeito passivo (fls. 3.970 a 5.865, totalizadas à fl. 5.866) e os valores constantes de sua escrituração contábil (conforme Demonstração do Resultado do Exercício de fl. 485).

No TVF, foi apresentado o seguinte demonstrativo das referidas divergências:

MÊS	VALOR REGISTRADO		DIFERENÇA
	CONTABILIDADE	LIVROS FISCAIS	TRIBUTÁVEL
jan/12	5.321.261,40	5.890.424,82	569.163,42
fev/12	5.690.739,66	6.178.359,52	487.619,86
mar/12	7.765.293,15	8.691.445,84	926.152,69
abr/12	10.195.950,15	10.461.560,53	265.610,38
mai/12	7.092.824,26	7.815.763,46	722.939,20
jun/12	6.537.249,19	6.564.936,43	27.687,24
jul/12	6.842.645,61	7.460.417,33	617.771,72
ago/12	6.943.286,58	7.406.696,16	463.409,58
set/12	7.665.878,79	7.946.049,87	280.171,08
out/12	6.972.440,65	7.717.177,40	744.736,75
nov/12	7.534.175,90	7.835.463,91	301.288,01
dez/12	6.456.366,68	6.716.024,47	259.657,79
<b>TOTAL</b>	<b>85.018.112,02</b>	<b>90.684.319,74</b>	<b>5.666.207,72</b>

O Acórdão recorrido manteve o lançamento, ao rejeitar os argumentos de defesa apresentados pelo sujeito passivo, no sentido de que "*as divergências e inconsistências dos dados manifestados na contabilidade impediram a verificação real dos valores a serem considerados para fins de autuação*", e de que os totais considerados pela autoridade fiscal incluiriam saídas que não configurariam faturamento, tais como as remessas para conserto, devoluções de compras e simples remessas. Bem como, de exigir a realização de perícia.

Eis os fundamentos dos julgadores:

*"As justificativas da Impugnante são inaceitáveis.*

*Em primeiro lugar, as "incontáveis divergências" foram apontadas (sic) na conta Caixa e somente impediriam a reconstituição fiscal dos saldos diários.*

*Por sua vez, o valor total das receitas foi apurado com base nas notas fiscais de saídas de vendas de produtos, cujos códigos são específicos. A Fiscalização sabe muito bem distinguir uma saída de produto em devolução de um produto vendido. Os demonstrativos fiscais são precisos e apontam os valores mensais das receitas tributáveis da empresa. Vejamos fac-simile parcial dos quadros de fl. 5867:*

*(...)*

*Ao invés de simplesmente requer perícia, caberia à Impugnante fazer prova de que o Fisco errou na apuração de ao menos um desses valores mensais. Em verdade, o trabalho fiscal nessa parte não merece reparos, pelo que a tributação deve ser confirmada."*

O Recurso Voluntário repete, nos mesmos termos, o trazido na Impugnação, razão pela qual não existe qualquer motivo para discordar da decisão de primeira instância.

De fato, os vícios apontados pela autoridade fiscal na escrituração contábil do sujeito passivo se restringem às dificuldades produzidas pela centralização na conta Caixa de operações realizadas por via bancária, não possuindo nenhuma relação com a infração em pauta.

Além disso, a análise da relação de notas fiscais discriminadas às fls. 3.970 a 5.865 atesta que todas as saídas ali discriminadas se referem a vendas de produtos e mercadorias, não existindo qualquer saída por remessa ou devolução.

Mais uma vez, a Recorrente busca se valer da realização de perícia técnica para construir provas que teria o ônus de apresentar.

Deve ser mantida incólume a exação quanto a este tópico.

## **VI. Receitas de exportação não contabilizadas**

Como já relatado, foram constituídos créditos tributários, ainda, sobre receitas provenientes de exportações que o sujeito passivo teria realizado no ano-calendário de 2011, mas que não teriam sido contabilizadas e submetidas à tributação.

Os julgadores *a quo* mantiveram o lançamento, rejeitando as alegações do sujeito passivo de que inexistiria justificativa legal para a autuação, que estaria calcada na inexistência de saldos na conta Clientes no exterior no início e no final do ano-calendário de 2011, e de que a cobrança de CSLL sobre receitas de exportação seria inconstitucional.

Uma vez mais, o Recurso Voluntário é mera repetição da Impugnação, sem trazer qualquer refutação adicional em relação ao decidido pela DRJ.

Valho-me, então, da permissão do art. 57, §3º, do RI/CARF, para tão-somente repetir o constante no Acórdão, quanto a este tópico, adotando os fundamentos como razão de decidir:

*"No que tange a alegação de que seria inconstitucional a incidência de CSLL sobre as receitas de exportação, esclarece-se que a matéria já foi decidida pelo STF em sede de repercussão geral no sentido de que as receitas dessa natureza compõe sim a base de cálculo da CSLL (RE 564.413/SC). Mais a mais, não se trata de tributar as receitas e sim eventual lucro apurado pela empresa que efetuou exportação.*

*Outrossim verifica-se que a Fiscalização constatou que a empresa "deixou de registrar o recebimento de valores relativos a exportações que teria realizado no ano-calendário de 2011 conforme documentos bancários (ordem de pagto do exterior e contratos de câmbio de exportação — fls. 5.868 a 5.910) obtidos mediante requisição ao Banco do Brasil, consolidados às fls. 5.911 (...)". Logo não se trata de todas as vendas para exportação, efetuadas pela empresa e sim certos valores precisamente apurados. A constatação fiscal da inexistência de saldo nas contas de clientes no exterior serviu apenas para reforçar que não se tratava de erro de contabilização.*

*Portanto, esse item da autuação também deve ser mantido."*

## **VII. Multa isolada pelo não recolhimento das estimativas**

O lançamento incluiu, também, a exigência de multas pelo não recolhimento dos valores devidos por estimativa em relação ao IRPJ e à CSLL.

Na Impugnação, o sujeito passivo alegou que apurou resultado negativo em relação aos anos-calendários de 2011 e 2012, razão pela qual não haveria base tributável para o IRPJ e a CSLL e, novamente, pugnou pela realização de perícia para aferir tal fato.

O Recurso Voluntário não traz nenhuma nova alegação, de modo que, mais uma vez, valho-me da permissão do art. 57, §3º, do RI/CARF, para adotar a decisão de primeira instância:

*"Consoante entendimento da Receita Federal - RFB, a penalidade em comento têm fatos geradores distintos do IRPJ e CSLL devido no ajuste anual, a saber o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e o inciso II, alínea "b", do mesmo artigo:*

### Lei nº 9430/96:

*Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1o*

e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007)

(...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007). Grifou-se

A multa isolada tem por fato gerador a falta de recolhimento das antecipações mensais do imposto (art. 44, II, b), penalidade devida mesmo em caso de apuração de prejuízo fiscal.

A própria administração pública já se manifestou sobre a aplicação das penalidades em questão, por meio do artigo 16 da IN SRF nº 93/97, e o atual artigo 17 da IN RFB nº 1.515/2014. Segundo ambos normativos, após o término do ano-calendário, cabe a cobrança da multa isolada sobre as antecipações não pagas, cumulada, quando for o caso, com a multa de ofício incidente sobre o tributo não pago, decorrente da apuração anual:

IN SRF nº 93/97

“Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I – a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II – o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.”

IN RFB nº 1.515/2014

*Art. 17. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:*

*I - a multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no ano-calendário correspondente;*

*II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.*

*A exigência dessa penalidade tem sido confirmada no CARF. Colacionam-se a seguir alguns acórdãos no mesmo sentido do presente voto:*

*Número do Processo: 11020.724473/2011-45; Tipo do Recurso: RECURSO VOLUNTÁRIO; Data da Sessão: 11/07/2013; Relator(a): EDELI PEREIRA BESSA; Nº Acórdão: 1101-000.916. Ementa:*

*MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. O não-recolhimento de estimativas sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício isolada, ainda que encerrado o ano-calendário. CUMULAÇÃO COM MULTA DE OFÍCIO. COMPATIBILIDADE. É compatível com a multa isolada a exigência da multa de ofício relativa ao tributo apurado ao final do ano-calendário, por caracterizarem penalidades distintas.*

*Número do Processo 19515.003726/2008-98 Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTÁRIO Data da Sessão 10/04/2013 Relator(a) FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES Nº Acórdão 1102-000.860. Ementa:*

*ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS. MULTA DE OFÍCIO. EM CONCOMITÂNCIA COM MULTA SOBRE CONTRIBUIÇÃO DEVIDA NO FINAL DO EXERCÍCIO. ISOLADAMENTE QUANDO SE APURA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. POSSIBILIDADE. Incide a multa de ofício de 50% sobre o valor do pagamento mensal de estimativas que deixar de ser efetuado. Essa penalidade pode ser aplicada em conjunto com a multa de ofício incidente sobre a contribuição apurada no final do exercício e não paga, não sendo possível afastá-la com o argumento de utilização da mesma base de cálculo ou com o princípio penal da consunção. Do mesmo modo, a multa também é aplicada isoladamente, quando no final do exercício se apura base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, por expressa determinação legal. Recurso Voluntário Negado.*

*Número do Processo: 11065.003456/2006-97; Tipo do Recurso: Voluntário; Data da Sessão: 06/03/2013; Relator(a) : MARCO ANTONIO NUNES CASTILHO; Nº Acórdão 1802-001.573. Ementa:*

*MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS NO ANO-CALENDÁRIO DE 2003. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO SOBRE O TRIBUTO DEVIDO NO FINAL DO ANO. INOCORRÊNCIA.*

*Não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido). A multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro. Elas configuram penalidades distintas previstas para diferentes situações/fatos, e com a finalidade de compensar prejuízos financeiros também distintos, não havendo, portanto, que se falar em concomitância de multas. A multa normal de 75% pune o não recolhimento de obrigação vencida em março do ano subsequente ao de apuração, enquanto que a multa isolada de 50% pune o atraso no ingresso dos recursos, atraso que é verificado desde o mês de fevereiro do próprio ano de apuração (estimativa de janeiro), e seguintes, até o mês de março do ano subsequente. [grifou-se]*

Deve-se, portanto, ser mantido o lançamento, quanto a esta matéria, não fazendo sentido nenhum a invocação da Recorrente pela realização de perícia que venha a confirmar o resultado negativo, posto que, como visto, este não impacta a autuação.

## **VII. Da perícia técnica**

Cabe, ao final, rechaçar expressamente o pedido de perícia formulado pela Recorrente e apresentado como preliminar de mérito.

Como visto, em relação a várias matérias incluídas no auto de infração, há o apela à realização de perícia técnica que, no entender da Recorrente, viria a comprovar as suas alegações.

O exame das matérias, contudo, revela que não qualquer razão para a realização de diligências ou perícias, posto que a autoridade fiscal reuniu provas cabais das infrações e o sujeito passivo não apresentou qualquer elemento comprobatório capaz de suscitar dúvidas que demandassem a necessidade de esclarecimento.

A própria razão suscitada pela Recorrente ("*para fins de conferir maior segurança jurídica à medida fiscal impugnada*"), frente às sólidas provas trazidas pelo responsável pela constituição do crédito tributário, já revela a desnecessidade da medida.

Assim, à luz do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, considero prescindível a realização de perícia e indefiro o pedido formulado pela Recorrente.

## **VIII. Das intimações**

Em relação aos pedidos da Recorrente relacionados com a intimação ao procurador para os atos processuais e, em especial, para a realização de sustentação oral perante o CARF, cabe apenas registrar que não há previsão legal para tais práticas, sendo as intimações dirigidas ao sujeito passivo, nas formas reguladas pelo art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, e a pauta de reunião publicada no Diário Oficial da União, conforme art. 55 do RI/CARF, quando caberá ao eventual procurador, por ocasião do julgamento, solicitar a realização de sustentação oral, conforme art. 68, inciso II, do RI/CARF.

### **IX. Da CSLL**

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento de CSLL, que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

No caso de apuração de omissão de receitas, estas serão consideradas na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição acima referida, por expressa disposição do art. 24, §2º, da Lei nº 9.249, de 1995.

### **X. Conclusão**

Por todo o exposto, voto por indeferir o pedido de perícia e **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo