



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720314/2015-87
ACÓRDÃO	1002-003.613 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VILMAR JOSÉ DIAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF")¹ autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR CAIXA.

O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa autoriza presunção de omissão no registro de receita, que pode ser elidida mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, não bastando meras alegações dissociadas da efetiva comprovação.

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA DE ESTOQUE.

Verificada a diferença entre o valor do estoque constante da escrituração contábil e o inventariado, sem que o contribuinte tenha feito prova em sentido contrário, resta configurada a omissão de receitas.

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

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Aílton Neves da Silva (Presidente), Luís Ângelo Carneiro Baptista, Miriam Costa Faccin, Ricardo Pezzuto Rufino e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

RELATÓRIO

1. Trata-se, na origem, de **Auto de Infração** lavrado em face da Contribuinte, ora Recorrente, no montante de **R\$ 1.629.073,65** (um milhão, seiscentos e vinte e nove mil, setenta e três reais e sessenta e cinco centavos), através do qual foi formalizado o crédito tributário relativo ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescidos de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora, referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2011 e 2012, assim discriminado:

IRPJ	
IMPOSTO	227.510,36
JUROS DE MORA (Calculados até 08/2015)	72.079,82
MULTA PROPORCIONAL	170.632,77
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	470.222,95
CSLL	
CONTRIBUIÇÃO	127.760,07
JUROS DE MORA (Calculados até 08/2015)	40.467,66
MULTA PROPORCIONAL	95.820,06
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	264.047,79
PIS	
CONTRIBUIÇÃO	76.892,63

JUROS DE MORA (Calculados até 08/2015)	24.786,34
MULTA PROPORCIONAL	57.669,49
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	159.348,46
COFINS	
CONTRIBUIÇÃO	354.889,10
JUROS DE MORA (Calculados até 08/2015)	114.398,50
MULTA PROPORCIONAL	266.166,85
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	735.454,45

2. Conforme se verifica do “Termo de Verificação Fiscal” (e-fls. 2.056/2.071), o lançamento originou-se em razão da constatação de *“omissão de receitas caracterizadas pela ocorrência de saldo credor de caixa e falta de emissão de notas fiscais de vendas de mercadorias em virtude de diferenças nos estoques nos anos-calendário de 2011 e 2012”*.

3. Em 01/09/2015 (e-fls. 2.072/2.076), a Contribuinte foi cientificada da lavratura do Auto de Infração e entendeu por apresentar Impugnação (e-fls. 2.143/2.151), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) o suposto saldo credor realmente houve um critério um tanto equivocado do Sr. contador, o qual lançava todos os fatos contábeis de pagamentos via caixa, mesmo os que eram cobrados via bancos, para posteriori, fazer o contra lançamento dos fornecedores via bancos, o que não é tão claro, porém não quer dizer com este método que houve realmente omissão de receitas;
- (ii) como o regime da Impugnante, é lucro presumido, entendeu o contador, que a contabilidade poderia ser em rito sintético, vez que presumia-se o lucro para fins de imposto de renda, pelas notas de venda;
- (iii) fechando o caixa, no encerramento do exercício com os ajustes de lançamentos contábeis, tanto é verdade que no balanço incluso, o caixa tem seu saldo devedor;
- (iv) há de se notar um equívoco do Sr. fiscal autuar a Impugnante, alegando omissão de receitas, notificando IPI, nas vendas dos triciclos, vez que o próprio demonstra em seu quadro estatístico que houve venda só que não demonstra as notas fiscais idôneas de vendas que deram origem as 88 unidades vendidas as quais anexamos à presente incluso;
- (v) as vendas ora demonstradas estão corretas e não há porque se falar em omissão de receitas, vez que, pela planilha anexa estamos trazendo o rol não só dos clientes que adquiriram como planilhamos inclusive nota por nota, em suas datas, e as anexamos na presente;
- (vi) alegar, que no SPED, não consta nenhum estoque, é um raciocínio um tanto limitador, em função que foram acostado documentos idôneos, conforme confirma o próprio Sr Fiscal, é evidente que o grau da complexibilidade do

SPED, emigra equívocos na remessa do mesmo, se o SPED, acusa estoque 0, se deve a um fator técnico de TI, o que não quer dizer que não há estoque, tanto é verdade que as notas de compra e as de vendas emitidas pela Impugnante, fecham inclusive com o levantamento do Sr Fiscal Quadro estatístico;

- (vii) alegar que empresa fiscalizada está inserida no conceito de estabelecimento industrial em razão de exercer operações de industrializações; é um equívoco claro do Sr Fiscal, onde ele mesmo relata que foi informado item 1.1 do referido relatório o objeto social da empresa compreende, entre outros, indústria, comércio, importação de motocicletas, peças e acessórios para motocicletas e fabricação de motocicletas, peças e acessórios, capacetes para motocicletas.

4. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 19 de julho de 2017, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (“DRJ/RPO”), em Acórdão de nº 14-68.016 (e-fls. 2.303/2.321), entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) em litígio a exigência do IRPJ/CSLL/PIS/COFINS, dos anos-calendário de 2011 e 2012, no regime do lucro presumido, em face de omissões de receitas, apuradas mediante as presunções legais (saldo credor de caixa e levantamento quantitativo de estoque). A multa de ofício aplicada foi de 75%;
- (ii) na peça Impugnatória, o ilustre representante da contribuinte contesta integralmente a exigência;
- (iii) o entendimento da empresa de que a presunção legal de omissão de receitas, em face de saldo credor de caixa, não alcançaria o lucro presumido, está equivocado. Isso porque o artigo 288 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) estabelece: *“Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão”* (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24);
- (iv) a apuração do saldo credor de caixa, indica que pagamentos foram feitos com recursos à margem da contabilidade, ou seja, a toda evidência vendas não contabilizadas;
- (v) o critério de lançamentos da empresa, transitando tudo pela Conta Caixa, em que pese não ter sido o mais adequado, não foi o fator determinante da reconstituição fiscal. Além de ter constatado saldos credores na própria Conta Caixa da empresa, a Fiscalização desconsiderou ingressos de recursos que não foram comprovados;

- (vi) a peça Impugnatória não contesta, tampouco justifica, essas glosas fiscais, pelo que devem ser mantidas, à luz do artigo 281, inciso I, do RIR/99;
- (vii) o fato de a contribuinte ter apurado saldo devedor da Conta Caixa no encerramento do exercício é irrelevante, haja vista que a Fiscalização reconstitui integralmente a conta, tendo inclusive apurado saldo credor ao final, conforme pode ser constatado na reprodução parcial do demonstrativo da fiscalização;
- (viii) a Impugnante afirma que teria juntado um fluxograma de caixa para comprovar a inexistência de saldo credor, chamado de “Doc 4”. Todavia, o Doc 4 (fls. 2210 e seguintes) contém apenas o Balanço Patrimonial da empresa;
- (ix) resta então manter a apuração fiscal do saldo credor de caixa, principalmente pela falta de justificativa dos recursos glosados;
- (x) a 2ª infração autuada foi a diferença de estoques de triciclos (287 peças) e bicicletas (613 peças), ambas em 31/12/2012;
- (xi) tais diferenças devem-se ao fato de que foi constatado estoque final “zero” em 31/12/2012;
- (xii) a Contribuinte afirma que se tratou de erro material na elaboração e transmissão da ECD (Escrituração Contábil Digital). Essa é a mesma alegação que já havia levada à Fiscalização;
- (xiii) a Impugnante novamente faz prova, às fls. 2220 e seguintes, das aquisições e vendas de bicicletas e triciclos no ano de 2012. Ora, à medida que as compras e as vendas em 2012 estão corretas, caberia à Contribuinte fazer prova de que esses produtos que teriam ficado no estoque, foram vendidos e tributados em quantidade maior do que a adquirida no ano de 2013. Afirmar simplesmente que errou na transmissão da ECD não pode ser aqui acolhido;
- (xiv) diante da falta de prova da destinação desses 287 triciclos e 613 bicicletas, correta a presunção legal de que foram comercializados em 2012, calcada no próprio registro de inventário da empresa.

5. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

IRPJ/CSLL/PIS/COFINS. LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÕES LEGAIS. SALDO CREDOR DE CAIXA E LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE.

Apurada omissões de receitas, mediante aplicação de presunções legais, que também se aplicam ao regime do lucro presumido, cumpre ao contribuinte apresentar prova em contrário para infirmá-las.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete ao julgador administrativo conhecer de pretensa ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em pleno vigor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

6. Em 14/08/2017, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 14-68.016, através de Carta com Aviso de Recebimento - AR (e-fl. 2.327) e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 2.328/2.341), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Impugnação.

7. É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

8. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos artigos 43 e 65 da Portaria MF nº 1.634/2023² - Regimento

² Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

9. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **14/08/2017** (e-fl. 2.327), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **25/08/2017** (e-fl. 2.328), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972³.

10. Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

11. O propósito recursal consiste em tornar sem efeito o Auto de Infração lavrado em face da Contribuinte, ora Recorrente, no montante de **R\$ 1.629.073,65** (um milhão, seiscentos e vinte e nove mil, setenta e três reais e sessenta e cinco centavos), através do qual foi formalizado o crédito tributário relativo ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescidos de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora, referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2011 e 2012.

12. Especificadamente a esse respeito, o “Termo de Verificação Fiscal” (e-fls. 2.056/2.071) fez consignar o seguinte:

Nas referidas intimações a empresa fiscalizada foi instada ainda a informar os produtos fabricados, suas respectivas classificações fiscais e alíquotas de IPI, os insumos utilizados na sua fabricação, descrição do processo produtivo, bem como o Livro de Registro e Controle da Produção e do Estoque².

Em relação a estes itens das intimações a empresa nada apresentou, todavia durante o procedimento constatamos que fabrica e também revende produtos com diversas classificações fiscais e alíquotas de IPI.

Constatamos também que a empresa deixou de apresentar os extratos bancários de uma das contas correntes bancárias mantidas junto ao Banco Bradesco em Curitiba, Paraná (a solicitação feita pela empresa fiscalizada àquela instituição financeira foi feita apenas à agência na cidade de Siqueira Campos – fls. 63). Desta forma, em observância ao disposto na Lei Complementar 105/2011, solicitamos os extratos diretamente àquela instituição financeira (fls. 67 a 71).

Art. 65 As Turmas Extraordinárias julgam, preferencialmente, recursos voluntários relativos à exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de dois mil salários-mínimos, assim considerado o valor do principal mais multas ou, no caso de reconhecimento de direito creditório, o valor do crédito pleiteado, na data do sorteio para as Turmas, bem como os processos que tratem:

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário;

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

³ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

3 – OMISSÃO DE RECEITAS

- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – **IRPJ**
- Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - **CSLL**
- Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social – **Cofins**
- Contribuição Para o Programa de Integração Social - **PIS**

3.1. SALDO CREDOR DE CAIXA

Da análise efetuada na escrituração contábil da empresa nos anos-calendário de 2011 e 2012 (fls. 72 a 118) verificamos que adota a (má) técnica de efetuar todos os lançamentos relativos aos pagamentos e recebimentos mediante a utilização da conta 1000000 – Caixa, a grande maioria no final de cada mês.

Não foi o que ocorreu com a empresa fiscalizada. No decorrer da análise constatamos grande número de lançamentos contábeis com fortes indícios de que não espelhariam a realidade dos fatos.

Abaixo alguns exemplos que nos ajudam a demonstrar que os lançamentos foram feitos apenas para suprir o caixa da empresa, caso contrário o saldo ficaria negativo:

<u>31.01.2011</u>	<u>Valor - R\$</u>
débito: Caixa	1.621.427,90
crédito: Duplicatas a Receber	1.621.427,90 ³
histórico: pelo recebimento de duplicatas	

Tal lançamento constante dos livros Diário e Razão (fls. 75 e 83) não encontra correspondência com as transações informadas em seus extratos bancários (fls. 119 a 760) e nas notas fiscais de vendas de produtos efetuadas em dezembro de 2010, nas quais verificamos que os prazos de recebimento de duplicatas pela empresa fiscalizada variam de 30 a 120 dias (amostra de fls. 786 a 815).

Do cotejamento entre o estoque inicial, as compras e devoluções efetuadas e a soma dos produtos vendidos foi apurada diferença de estoque de 287 unidades conforme resumo abaixo:

ITEM	QUANTIDADE
(+) Estoque inicial ⁷	74 unidades
(+) Compras	300 unidades
(+) Devoluções de vendas	2 unidades
(=) SUBTOTAL	376 unidades
(-) Vendas	89 unidades
(=) TOTAL	287 unidades
Estoque final ⁸	0 unidade
Diferença de estoque	287 unidades

Do cotejamento entre a movimentação de estoque (compras, soma dos produtos vendidos e estoque final) foi apurada diferença de estoque de 613 unidades conforme resumo abaixo:

ITEM	QUANTIDADE
(+) Compras	621 unidades
(-) Vendas	8 unidades
(=) TOTAL	613 unidades
Estoque final ⁹	0 unidade
Diferença de estoque	613 unidades

As declarações prestadas pelo Sr. Vilmar José Dias confirmaram a nossa desconfiança de que a empresa de fato pertence à família Bonilha representada pelo Sr. Leodir Bonilha.

Desta forma, nos termos do artigo 135, III do Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966) responderá solidariamente pelo crédito tributário constituído pelo auto de infração o administrador plenipotenciário, LEODIR BONILHA inscrito no CPF sob o nº 171.030.029-91.

13. Conforme exposto no relatório, o Acórdão recorrido **manteve integralmente o lançamento**, nos seguintes termos:

“De fato, não poderia ser diferente, haja vista que a **apuração do saldo credor de caixa, indica** que pagamentos foram feitos com recursos à margem da contabilidade, ou seja, a toda evidência **vendas não contabilizadas**.

O critério de lançamentos da empresa, transitando tudo pela Conta Caixa, em que pese não ter sido o mais adequado, não foi o fator determinante da reconstituição fiscal.

Além de ter constatado saldos credores na própria Conta Caixa da empresa, a **Fiscalização desconsiderou ingressos de recursos que não foram comprovados**, conforme precisamente descrito à fl. 7 e seguintes do TVF:

[...]

A peça impugnatória **não contesta, tampouco justifica, essas glosas fiscais**, pelo que devem ser mantidas, à luz do art. 281, inciso I, do RIR/99.

[...]

O fato de a contribuinte ter apurado saldo devedor da Conta Caixa no encerramento do exercício é irrelevante, haja vista que a **Fiscalização reconstitui integralmente a conta**, tendo **inclusive apurado saldo credor ao final**, conforme pode ser constatado na reprodução parcial do demonstrativo da fiscalização (fls. 952 e 964):

[...]

A **impugnante afirma** que **teria juntado um fluxograma de caixa para comprovar a inexistência de saldo credor**, chamado de “Doc 4”. Todavia, o Doc 4 (fls. 2210 e seguintes) **contem apenas o Balanço Patrimonial da empresa**.

Resta então **manter a apuração fiscal do saldo credor de caixa**, principalmente pela **falta de justificativa dos recursos glosados**.

A **2a. infração** autuada foi a **diferença de estoques de triciclos** (287 peças) e **bicicletas** (613 peças), ambas em 31/12/2012.

Tais diferenças devem-se ao fato de que foi constatado estoque final “zero” em 31/12/2012.

A **contribuinte afirma que se tratou de erro material** na elaboração e transmissão da ECD (Escrituração Contábil Digital). Essa é a mesma alegação que já havia levada à Fiscalização, conforme asseverado à fl. 12 do TVF:

[...]

A impugnante novamente faz prova, às fls. 2220 e seguintes, das aquisições e vendas de bicicletas e triciclos no ano de 2012. Ora, à medida que as compras e as vendas em 2012 estão corretas, caberia a contribuinte fazer prova de que esses produtos que teriam ficado no estoque, foram vendidos e tributados em quantidade maior do que a adquirida no ano de 2013. **Afirmar simplesmente que errou na transmissão da ECD não pode ser aqui acolhido.**

Diante da **falta de prova** da destinação desses 287 triciclos e 613 bicicletas, **correta a presunção legal** de que foram comercializados em 2012, **calcada no próprio registro de inventário da empresa.**” (e-fls. 2.318/2.321, g.n.)

14. Portanto, à luz da decisão recorrida e do que mais consta dos autos, **caberia à Recorrente o esclarecimento das divergências apontadas**, bem como a comprovação da efetiva “inexistência de saldo credor” e ainda a “destinação dos itens do estoque”, o que de fato não fez.

15. Ao contrário disso, **a Recorrente limitou-se em reproduzir *ipsis litteris* as alegações apresentadas na Impugnação**, inclusive, mantendo os mesmos tópicos, conforme demonstram os trechos abaixo:

Manifestação de Inconformidade (e-fl. 2.293):

Como o REGIME DA IMPUGNANTE , é LUCRO PRESUMIDO, entendeu o Senhor contador, que a contabilidade poderia ser em rito SINTÉTICO, vez que presumia-se o LUCRO para fins de imposto de renda, pelas notas de VENDA.

Fechando o CAIXA, no encerramento do exercício com os ajustes de lançamentos contábeis, tanto é verdade que nos BALANÇO (doc 04) incluso, o CAIXA tem seu saldo DEVEDOR.

D'estarte a IMPUGNANTE, elaborou o FLUXOGRAMA DO CAIXA, dos anos 2.011 e 2012, para demonstrar a realidade do referido CAIXA.(doc 04) incluso.

Recurso Voluntário (e-fl. 2.330):

Como o regime do Recorrente é LUCRO PRESUMIDO, entendeu o Senhor contador, que a contabilidade poderia ser em rito SINTÉTICO, vez que presumia-se o LUCRO para fins de imposto de renda, pelas notas de VENDA.

Fechando o CAIXA, no encerramento do exercício com os ajustes de lançamentos contábeis, tanto é verdade que no BALANÇO incluso, o CAIXA tem seu saldo DEVEDOR.

O Recorrente, elaborou, portanto, o FLUXOGRAMA DO CAIXA, dos anos 2011 e 2012, para demonstrar a realidade do referido CAIXA incluso.

Manifestação de Inconformidade (e-fls. 2.293/2.294):

As vendas ora demonstradas estão corretas e não há porque se falar em OMISSÃO DE RECEITAS, vez que, pela planilha anexa estamos trazendo o rol não só dos clientes que adquiriram como planilhamos inclusive NOTA POR NOTA, EM SUAS DATAS, e as anexamos na presente. cfe faz prova (Doc 03) incluso.

Demonstramos também no (Doc 03.1) incluso, as notas fiscais de Aquisições dos Triciclos que fecham com o quadro estatístico acima, o qual também se igual com o levantamento feito pelo Sr. Fiscal.

Alegar, que no SPED, não consta nenhum estoque, é um raciocínio um tanto limitador, em função que foram acostado documentos idôneos, cfe confirma o próprio Sr Fiscal, é evidente que o grau da COMPLEXIBILIDADE DO SPED, emigra equívocos na remessa

Página 2 de 9

de 9 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.jspx>
 xcalização EP19.0824.16435.83P7.
 les - Não identificado

AREZINHO ARF

Fl. 22

do mesmo, se o SPED, acusa estoque 0, se deve a um fator técnico de TI, o que não quer dizer que não há estoque, tanto é verdade que as notas de compra e as de vendas emitidas pela IMPUGNANTE, fecham inclusive com o levantamento do Sr Fiscal Quadro estatístico acima.

Recurso Voluntário (e-fl. 2.331):

As vendas ora demonstradas estão corretas e não há porque se falar em OMISSÃO DE RECEITAS, vez que, pela planilha anexa estamos trazendo o rol não só dos clientes que adquiriram como estão em planilha inclusive NOTA POR NOTA, EM SUAS DATAS, e as anexamos na presente.

Demonstramos também no as notas fiscais de Aquisições dos Triciclos que fecham com o quadro estatístico acima, o qual também se igual com o levantamento feito pelo Sr. Fiscal.

Alegar, que no SPED, não consta nenhum estoque, é um raciocínio um tanto limitador, em função que foram acostado documentos idôneos, cfe confirma o próprio Sr Fiscal, é evidente que o grau da COMPLEXIBILIDADE DO SPED, emigra equívocos na remessa do mesmo, se o SPED, acusa estoque 0, se deve a um fator técnico de TI, o que não quer dizer que não há estoque, tanto é verdade que as notas de compra e as de vendas emitidas pela RECORRENTE, fecham inclusive com o levantamento do Sr Fiscal Quadro estatístico acima.

16. Pelos trechos supramencionados é possível verificar que a Recorrente **não contesta** quaisquer dos **motivos e fundamentos** perfilhados pela Autoridade Julgadora de **1ª instância**.

17. Não se pode deixar de mencionar, que o entendimento deste Conselho - sobre a **ausência de contestação da decisão** - configura hipótese de não conhecimento do recurso:

AUTO DE INFRAÇÃO. COFINS. RECURSO VOLUNTÁRIO QUE NÃO ENFRENTA OS FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO. ALEGAÇÕES DISSOCIADAS DAS RAZÕES DE DECIDIR. NÃO CONHECIMENTO. **Deixa de ser conhecido o recurso que não ataca as razões de decidir da instância administrativa** primeira, que por sua vez não conheceu do mérito da impugnação por renúncia à tal esfera decisória, diante de questionamento, ao mesmo tempo, junto ao Poder Judiciário. **Por força do princípio da dialeticidade, todo recurso deverá ser devidamente fundamentado. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada**, de modo que o recorrente possa justificar seu pedido de anulação ou reforma da decisão (inteligência do artigo 17 do Decreto 70.235/72, cumulado com os artigos 932, inciso III, e 1.010, inciso III, ambos do Código de Processo Civil). (Processo nº 13981.000154/2003-06. Acórdão nº 3302-010.937. Sessão de 25/05/2021. Relatora Denise Madalena Green, g.n.)

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO. É **inepto o recurso voluntário em que o contribuinte deixa de apresentar impugnação específica aos fundamentos da decisão que pretende ver reformada**. Ao recorrente incumbe impugnar os pontos da decisão hostilizada, sob pena de não devolver à instância recursal o conhecimento da matéria em discussão na causa. No caso, o “Aditivo à Impugnação”, protocolizado tempestivamente pela Contribuinte e supervenientemente por ela denominado de recurso voluntário, sequer faz menção ao acórdão recorrido, quanto menos traz impugnação aos fundamentos por este (acórdão) utilizados para manter os lançamentos. O denominado “aditivo

ao recurso voluntário”, este sim efetivo recurso voluntário interposto contra o acórdão recorrido, não pode ser conhecido por quanto apresentado fora do prazo recursal estabelecido na legislação de regência. (Processo nº 16095.720033/2012-40. Acórdão nº 1102-001.204. Sessão de 23/09/2014. Relator Antônio Carlos Guidoni Filho, g.n.)

18. De igual modo, essa E. Turma já teve a oportunidade de afirmar que, “**o recurso que não ataca os fundamentos declinados no acórdão recorrido, ou mesmo na decisão da Unidade de Origem, não devolve qualquer matéria afeita ao contencioso instaurado (ou, em tese, instaurado), não sendo possível o seu conhecimento ante a inexistência, propriamente, de uma lide.” (Processo nº 10665.900056/2013-29. Acórdão nº 1002-002.600. Sessão de 09/12/2022. Relator Rafael Zedral, g.n.)**

19. Nessa linha de raciocínio, é a lição de Cassio Scarpinella Bueno⁴:

“Importa frisar, a respeito desse princípio, que **o recurso deve evidenciar as razões pelas quais a decisão precisa ser anulada, reformada, integrada ou completada, e não que o recorrente tem razão**. O **recurso tem de combater a decisão jurisdicional naquilo que ela o prejudica**, naquilo em que ela lhe nega pedido ou posição de vantagem processual, **demonstrando o seu desacerto**, do **ponto de vista procedimental** (*error in procedendo*) **ou do** ponto de vista do **próprio julgamento** (*error in iudicando*). Não atende ao princípio aqui examinado o recurso que se limita a afirmar (ou reafirmar) a sua posição jurídica como a mais correta. (...)”

Em suma, **é inepto o recurso que se limita a reiterar as razões anteriormente expostas** e que, com o proferimento da decisão, ainda que erradamente e sem fundamentação suficiente, foram rejeitadas. A **tônica do recurso é remover o obstáculo criado pela decisão e não reavivar razões já repelidas**, devendo o recorrente desincumbir-se a contento do respectivo ônus argumentativo.” (g.n.)

20. *In casu*, se aplicássemos rigorosamente a técnica processual seria o caso de não conhecer do recurso, visto que a **Recorrente não apresentou qualquer motivo** que justificasse a reforma da decisão recorrida.

21. Tanto o é que, sequer contesta o “Doc. 04” mencionado pela decisão recorrida e tampouco a questão do suposto erro na ECD quanto ao estoque, conforme demonstram os seguintes trechos:

“A impugnante afirma que teria juntado um fluxograma de caixa para comprovar a inexistência de saldo credor, chamado de “Doc 4”. Todavia, o Doc 4 (fls. 2210 e seguintes) contem apenas o Balanço Patrimonial da empresa”. (e-fl. 2.320)

⁴ BUENO, Cassio Scarpinella. **Curso sistematizado de direito processual civil: procedimento comum, processos nos tribunais e recursos**. Vol 2 – 10ª ed., São Paulo: Saraiva Educação, 2021, p. 561.

“Ora, à medida que as compras e as vendas em 2012 estão corretas, caberia a contribuinte fazer prova de que esses produtos que teriam ficado no estoque, foram vendidos e tributados em quantidade maior do que a adquirida no ano de 2013. Afirmar simplesmente que errou na transmissão da ECD não pode ser aqui acolhido”.

22. Dessa forma, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99⁵ c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)⁶, o qual adoto como razão de decidir, *in verbis*:

“Voto

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil Antonio Jose Praga de Souza (Matrícula 1900) – Relator, que assina este digitalmente.

Em litígio a exigência do IRPJ/CSLL/PIS/COFINS, dos anos-calendário de 2011 e 2012, no regime do lucro presumido, em face de omissões de receitas, apuradas mediante as presunções legais (saldo credor de caixa e levantamento quantitativo de estoque). A multa de ofício aplicada foi de 75%.

Na peça impugnatória, o ilustre representante da contribuinte contesta integralmente a exigência.

Antes da apreciação das matérias em litígio, é importante frisar o dever de observância das normas administrativa pelo julgador de primeira instância abrange também as normas complementares editadas no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, conforme expressa disposição da Portaria MF nº 341/2011, *in verbis*:

“Art. 7º. São deveres do julgador:

(...)

V- observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da SRF expresso em atos normativos.”

A apreciação de alegações quanto a constitucionalidade ou legalidade de normas legais e infra-legais vigentes foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses que suscitem a ilegalidade ou a inconstitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional. Com efeito, a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo

⁵ § 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

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

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

deste poder. Por conseguinte, é inócuo suscitar tais alegações na esfera administrativa, tendo em vista que é defeso a autoridades da Administração Pública, sob pena de responsabilidade funcional, desrespeitar textos legais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico, em observância ao art. 142, parágrafo único, do CTN.

Nesse contexto, a autoridade julgadora administrativa de primeira instância, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Relevante também destacar que, conforme disposto no art. 29 PAF, na apreciação de prova, a autoridade julgadora deve formar livremente sua convicção.

A partir dessas premissas, passo a apreciar as matérias questionadas na peça impugnatória.

A peça impugnatória contesta inicialmente as apurações de omissão de receitas em face de saldos credores de caixa.

Aduz o impugnante que o contador teria equivocado em seus critérios, “o qual lançava todos os fatos contábeis de pagamentos via CAIXA, mesmo os que eram cobrados via BANCOS, para posteriori, fazer o contra lançamento dos fornecedores via BANCOS, o que não é tão claro, porém não quer dizer com este método que houve realmente OMISSÃO DE RECEITAS”. Alega, ainda, que estando a empresa no regime do lucro presumido, entendeu o contador que “a contabilidade poderia ser em rito SINTÉTICO, vez que presumia-se o LUCRO para fins de imposto de renda, pelas notas de VENDA... Fechando o CAIXA, no encerramento do exercício com os ajustes de lançamentos contábeis, tanto é verdade que nos BALANÇO (doc 04) incluso, o CAIXA tem seu saldo DEVEDOR.”

O entendimento da empresa de que a presunção legal de omissão de receitas, em face de saldo credor de caixa, não alcançaria o lucro presumido, está equivocado. Isso porque o artigo 288 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) estabelece: “Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados **de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica** no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).” Grifei.

De fato, não poderia ser diferente, haja vista que a apuração do saldo credor de caixa, indica que pagamentos foram feitos com recursos à margem da contabilidade, ou seja, a toda evidência vendas não contabilizadas.

O critério de lançamentos da empresa, transitando tudo pela Conta Caixa, em que pese não ter sido o mais adequado, não foi o fator determinante da reconstituição fiscal. Além de ter constatado saldos credores na própria Conta

Caixa da empresa, a Fiscalização desconsiderou ingressos de recursos que não foram comprovados, conforme precisamente descrito à fl. 7 e seguintes do TVF:

“(…) Em 17.04.2015 a empresa fiscalizada foi intimada a apresentar diversos documentos comprobatórios de diversas transações bancárias além dos documentos que fundamentaram os registros contábeis, todos constantes da relação anexa à intimação (fls. 763 a 767).

Entre os documentos que fundamentaram os registros contábeis foi solicitada a apresentação daqueles que fundamentaram o recebimento em dinheiro de R\$ 1.621.427,90 em janeiro de 2011 e que seria relativo a recebimento de duplicatas.

Após prorrogação concedida (fls. 768/769) a empresa apresentou em arquivo Excel demonstrativo contendo relação de notas fiscais de vendas efetuadas em dezembro de 2010 (fls. 770 a 785) que teriam sido recebidas em janeiro de 2011 e originado o lançamento de R\$ 1.621.427,90 a débito da conta Caixa.

Mediante amostragem daquelas notas fiscais (fls. 786 a 815) constatamos que as vendas foram todas efetuadas com prazo superior a 30 dias (60, 90 até 120 dias), demonstrando que o lançamento foi efetuado apenas para suprir a conta Caixa.

Assim aquele valor foi retirado da conta Caixa no mês de janeiro de 2011 e como critério de reconhecimento dos recebimentos foi considerado o valor referente crédito de cobrança constante dos extratos bancários (demonstrativo de fls. 893 a 936) e relações de fls. 816 a 892 apresentadas pela empresa em atendimento à intimação 03 feita em 17.04.2015.

Além disso, como foi verificado que as vendas da empresa fiscalizada são sempre efetuadas a prazo (extratos bancários de fls. 119 a 760e relações de fls. 816 a 892), reconstituímos a conta Caixa nos outros meses (fevereiro de 2011 e janeiro a dezembro de 2012) dos anos-calendário de 2011 e 2012 (demonstrativo de fls. 937 a 965) considerando os recebimentos relacionados nos demonstrativos de fls. 893 a 936 (cobrança) e desconsiderando os lançamentos das vendas à vista efetuadas pela contribuinte.

A empresa não apresentou documentação relativa à venda da aeronave efetuada em julho de 2012 no valor de R\$ 1.400.000,00, cujos recebimentos teriam ocorrido em dinheiro (valores abaixo) com registros a débito da conta Caixa (fls. 99/100, 110 a 114, 117):

18.07.2012 - 600.000,00

18.07.2012 - 50.000,00

31.08.2012 - 500.000,00

31.08.2012 - 50.000,00

30.09.2012 - 50.000,00

31.10.2012 - 50.000,00

30.11.2012 - 50.000,00

31.12.2012 - 50.000,00

Assim, os referidos lançamentos foram desconsiderados da conta Caixa (demonstrativo de fls. 937 a 965) em razão da falta de comprovação.

A exposição feita até o momento deixa evidente que a empresa fiscalizada procedeu a uma série de registros contábeis na conta 1000000 — Caixa com o objetivo de supri-la com recursos, tendo em vista o critério de efetuar também a maioria dos registros de pagamentos nesta conta.

A reconstituição da conta Caixa foi feita no demonstrativo de fls. 937 a 965 e na apuração dos saldos credores foi observada a forma de apuração dos tributos/contribuições separadamente na coluna saldo ajustado da seguinte maneira: (...)

Desta forma, haja vista a falta de efetividade das operações mencionadas acima, foi efetuada a recomposição da conta Caixa na qual foram desconsiderados todos os lançamentos não comprovados resultando na apuração dos saldos credores abaixo relacionados (coluna saldo ajustado do demonstrativo de fls. 937 a 965)

(...)"

A peça impugnatória não contesta, tampouco justifica, essas glosas fiscais, pelo que devem ser mantidas, à luz do art. 281, inciso I, do RIR/99.

O fato de a contribuinte ter apurado saldo devedor da Conta Caixa no encerramento do exercício é irrelevante, haja vista que a Fiscalização reconstituiu integralmente a conta, tendo inclusive apurado saldo credor ao final, conforme pode ser constatado na reprodução parcial do demonstrativo da fiscalização (fls. 952 e 964):

31/12/2011	9400035	Pg de serviços de informática	325,79	810.749,34	C	-355.425,38	C	-355.425,38	C
31/12/2011	9400033	Aquisição de serviços tributados	22.800,00	787.949,34	C	-378.225,38	C	-378.225,38	C
31/12/2011	1150001	Pgto da 1ª parcela do 13º salário	138.450,11	649.499,23	C	-516.675,49	C	-516.675,49	C
31/12/2011	2100002	Pgto da 2ª parcela do 13º salário	113.257,03	536.242,20	C	-629.932,52	C	-629.932,52	C
31/12/2011	9100006	Pgto de GNRE substituição tributário cf doc	65.149,90	471.092,30	C	-695.082,42	C	-695.082,42	C
31/12/2011	9100006	Pgto de GNRE substituição tributário cf doc	114.960,45	356.131,85	C	-810.042,87	C	-810.042,87	C
31/12/2011	9400033	Pg despesas diversas cf nts	22.783,43	333.348,42	C	-832.826,30	C	-832.826,30	C
31/12/2011	9200101	Beneficiamento executado p/terceiros	6.510,00	326.838,42	C	-839.336,30	C	-839.336,30	C
31/12/2011	9300003	Pgto de publicidade	44.200,00	282.638,42	C	-883.536,30	C	-883.536,30	C
31/12/2011	9400033	Pgto de serviço de comunicação	42,73	282.595,69	C	-883.579,03	C	-883.579,03	C
31/12/2011	9000003	Devolução de vendas	1.056,75	281.538,94	C	-884.635,78	C	-884.635,78	C
31/12/2011	9000001	Vendas a vista cf LRSM	1.786.205,31	1.786.205,31	D	-884.635,78	C	-884.635,78	C
31/12/2011		Cobrança Banco do Brasil	1.342.309,78	2.067.744,25	D	457.674,00	C	457.674,00	C
31/12/2011		Cobrança Bradesco	47.813,92	2.067.744,25	D	505.487,92	C	505.487,92	C
31/12/2011	1010003	Movimento mensal	73.371,90	2.141.116,15	D	578.859,82	C	578.859,82	C
31/12/2011	1010001	Movimento mensal	940,51	2.142.056,66	D	579.800,33	C	579.800,33	C
31/12/2011	1010002	Movimento mensal	43.408,22	2.185.464,88	D	623.208,55	C	623.208,55	C
31/12/2011	1150001	Pgto de adiantamento		200,00	D	623.008,55	C	623.008,55	C
31/12/2011	2000001	Pg duplicatas cf doc bancário	500.842,65	1.684.422,23	D	122.165,90	C	122.165,90	C
31/12/2011	9400026	Pg de honorários contábeis cf doc n/mês	1.090,00	1.683.332,23	D	121.075,90	C	121.075,90	C
31/12/2011	2000001	Pg duplicatas cf doc bancário	1.675.122,00	8.210,23	C	-1.554.046,10	C	-1.554.046,10	C
21/12/2012	2060007	Desoneração da folha de pagamento de 11/2012	9.781,91	1.714.624,58	D	-743.775,99	C	-1.573.471,51	C
21/12/2012	2060007	Desoneração da folha de pagamento de 10/2012	10.069,02	1.704.555,56	D	-753.845,01	C	-1.583.540,53	C
21/12/2012	9440001	Pgto de multas fiscais s/gps	314,76	1.704.240,80	D	-754.159,77	C	-1.583.855,29	C
21/12/2012	9440001	Pgto de multas fiscais s/gps	2.714,74	1.701.526,06	D	-756.874,51	C	-1.586.570,03	C
31/12/2012	2100001	Pg pro-labore cf. rec.	1.472,51	1.700.053,55	D	-758.347,02	C	-1.588.042,54	C
31/12/2012	2000001	Pg duplicatas cf doc bancário	643.287,77	1.056.765,78	D	-1.401.634,79	C	-2.231.330,31	C
31/12/2012	9100006	Pgto de GNRE substituição tributário cf doc	105.104,45	951.661,33	D	-1.506.739,24	C	-2.336.434,76	C
31/12/2012	9440001	Pgto de multas fiscais s/DARF PGFN	1.207,59	950.453,74	D	-1.507.946,83	C	-2.337.642,35	C

A impugnante afirma que teria juntado um fluxograma de caixa para comprovar a inexistência de saldo credor, chamado de "Doc 4". Todavia, o Doc 4 (fls. 2210 e seguintes) contem apenas o Balanço Patrimonial da empresa.

Resta então manter a apuração fiscal do saldo credor de caixa, principalmente pela falta de justificativa dos recursos glosados.

A 2a. infração autuada foi a **diferença de estoques de triciclos (287 peças) e bicicletas (613 peças)**, ambas em 31/12/2012.

Tais diferenças devem-se ao fato de que foi constatado estoque final “zero” em 31/12/2012.

A contribuinte afirma que se tratou de erro material na elaboração e transmissão da ECD (Escrituração Contábil Digital). Essa é a mesma alegação que já havia levada à Fiscalização, conforme asseverado à fl. 12 do TVF:

“(…) Intimada a esclarecer as divergências (fls. 2.042) a empresa fiscalizada, após prorrogação de prazo (fls. 2.043), limitou-se a apresentar cópias dos DAMF das notas fiscais correspondentes às vendas de 89 triciclos e 8 bicicletas no anocalendarário de 2012 que já constam das relações de notas fiscais eletrônicas extraídas do Sistema Público de Escrituração Digital — SPED (fls. 1.492 a 1.494 e 2.041).

Sobre a diferença entre o valor dos estoques constante da escrituração contábil e o inventariado, ratificou (fls. 2.044) o valor dos estoques constante do Registro de Inventário transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital — SPED (fls. 1.495 a 2.029) no montante de R\$ 1.950.642,17, no qual, como já mencionamos não consta nenhuma unidade de bicicleta ou triciclo. (...)”

A impugnante novamente faz prova, às fls. 2220 e seguintes, das aquisições e vendas de bicicletas e triciclos no ano de 2012. Ora, à medida que as compras e as vendas em 2012 estão corretas, caberia a contribuinte fazer prova de que esses produtos que teriam ficado no estoque, foram vendidos e tributados em quantidade maior do que a adquirida no ano de 2013. Afirmar simplesmente que errou na transmissão da ECD não pode ser aqui acolhido.

Diante da falta de prova da destinação desses 287 triciclos e 613 bicicletas, correta a presunção legal de que foram comercializados em 2012, calcada no próprio registro de inventário da empresa.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação apresentada, para manter integralmente as exigências”.

23. Logo, não merece reforma o Acórdão recorrido.

Dispositivo

24. Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento**.

25. É como voto.

(documento assinado digitalmente)

ACÓRDÃO 1002-003.613 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 11634.720314/2015-87

Miriam Costa Faccin

DOCUMENTO VALIDADO