



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720464/2014-18
RESOLUÇÃO	1001-000.922 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OMNI ELETRONICA INDUSTRIAL 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 em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Paulo Elias da Silva Filho.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 110-000.304 (fls. 1180 a 1192) que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário referente a IRPJ e seus tributos decorrentes (reflexos) CSLL, PIS e COFINS apurados em 2010 e 2011. O crédito constituído é de R\$ 226.739,26 (fls. 718 e 775).

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ.

Anos 2010 e 2011.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Quando o ato administrativo obedece formalidades essenciais previstas no PAF não cabe invocação do instituto da nulidade.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa quando sujeito passivo demonstra em impugnação perfeita compreensão de conteúdo contido em constituição de crédito tributário.

SALDO CREDOR DE CAIXA. FUNDAMENTO LEGAL.

Havendo plena indicação de fundamento legal relativo à existência de saldo credor de caixa em Auto de Infração não há que se falar em vício de processo de constituição de crédito tributário.

SALDO CREDOR DE CAIXA. INTIMAÇÃO PRÉVIA.

Falta de intimação prévia visando esclarecimento de saldos credores de caixa identificados em fase de constituição de crédito tributário não o invalida. Cabe ao Sujeito Passivo em fase impugnatória demonstrar eventuais vícios contidos em Auto de Infração relacionados com tais saldos.

SALDO CREDOR DE CAIXA. OMISSÃO DE RECEITAS.

O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, sem a devida justificativa por parte do contribuinte, autoriza presunção de omissão no registro de receitas.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

O contribuinte foi intimado em 28/09/2020 (fls. 1200) e apresentou recurso voluntário em 13/10/2020 (fls. 1203 a 1251) sustentando, em síntese: a) em preliminar, nulidade por cerceamento do direito de defesa; b) no mérito, equívocos na apuração de omissão de receitas decorrentes de apuração de saldo credor de caixa, bem como, constatação de existência de vícios na contabilidade.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

DA NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Conforme se depreende das razões do recurso voluntário, o recorrente sustentou que o lançamento tem como origem equívocos na contabilidade que levaram à tributação por suposto saldo credor de caixa, gerando a presunção de omissão de receitas e que a Fiscalização desconsiderou a contabilidade retificada da contribuinte, razão pela qual fizeram o lançamento por arbitramento.

Ademais, “pelo fato de tratarem de meros equívocos na escrituração contábil da Recorrente, **não foram gerados quaisquer prejuízos ao Fisco, conforme exposto na retificação contábil realizada às fls. 362 a 583 do PAF. Frisa-se que, na retificação contábil, restou evidente a ausência de saldo credor de caixa e a regularidade no recolhimento de tributos da Recorrente**” (fls. 1205) (grifo nosso)

A decisão recorrida concluiu pela improcedência da impugnação, sob o fundamento de que falta de intimação para prestar informações na fiscalização não gera nulidade do Procedimento Administrativo Fiscal, defendendo a ausência de cerceamento de defesa e de violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa e que, além disso, não haveria elementos capazes de comprovar a improcedência da autuação, pois as informações decorrentes da Impugnação permitiriam concluir que não há comprovação da improcedência dos saldos credores.

Com o recurso voluntário, o recorrente anexou os documentos de fls. 1252 a 1505.

O processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da verdade material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.

O Decreto 70.237, de 6 de março 1972, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias (art. 29) e permite, inclusive de ofício, que a autoridade julgadora, na apreciação da prova, determine a realização de diligência, quando entender necessária para formação da sua livre convicção (art. 18); é o princípio do formalismo moderado.

Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. Contudo, tendo o contribuinte apresentado documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame.

O PAF é informado pelo princípio da verdade material (ou verdade real), que se contrapõe ao princípio do dispositivo aplicável ao processo civil. Odete Medauar explica: 'o

princípio da verdade material (...) exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos.'

Isso significa que a autoridade julgadora do PAF não está limitada às alegações e provas das partes: tem o direito e o dever de produzir provas de ofício e buscar todos os elementos necessários ao seu livre convencimento. Antonio Cesar Bueno Ferreira sintetiza: 'enquanto no processo desenvolvido no âmbito do Poder Judiciário busca-se, em regra, a verdade formal, no processo administrativo o princípio da verdade material é de observância obrigatória.'

A decisão recorrida menciona que a “falta de prévia intimação durante a fase de execução da ação fiscal não é justificativa plausível para invocação de prejuízo ao contraditório. Portanto, considerando o exposto, não há que se falar em preterição ou cerceamento ao direito de defesa” (fls. 1184). Além disso (fls. 1185):

16. Quanto aos argumentos de falta de intimação prévia, cabe, antes de entrar no mérito de tal assunto, ressaltar que a referida Autoridade emitiu diversos termos durante a ação fiscal. No de início (fl. 94), pediu livros contábeis e fiscais. Em outros, solicitou uma série de informações complementares (fls. 342, 584, 587 e 596). A partir de respostas a tais termos a referida Autoridade formou sua convicção e constituiu o presente crédito tributário.

17. Em relação à intimação prévia específica à qual se refere a Autuada, de fato, em função da característica da constituição de crédito, nada consta nos autos em relação a eventual pedido de esclarecimento específico vinculado aos valores excluídos do caixa. Foi uma opção da Autoridade Tributária. Deve-se lembrar, porém, que tal esclarecimento poderia ter ocorrido na fase impugnatória. Não ocorreu.

18. Conforme Termo instruído na folha 587 o Fisco solicitou 5 dados relacionados com depósitos bancários. Para que houvesse reforma da constituição de crédito bastaria que a Impugnante provasse a improcedência da Presunção relatada pela Autoridade Tributária. Não o fez, conforme comentado no item que segue.

Na sequência, a decisão informa a composição dos montantes de saldos credores apurados em relação aos quatro tributos (Principal: IRPJ. Decorrentes/reflexos: CSLL, Pis e Cofins). Tal composição indica, por ausência de correlação de registros contábeis, presunção de omissão de R\$ 1.837.027,87 (fls. 1186) e conclui que os “valores indicados no quadro acima foram apurados com base em critérios descritos nas folhas 768 e 769. Conforme já dito, o argumento essencial do Fisco em relação a tais saldos é o de que eles surgiram por impossibilidade de correlação entre partida e contrapartida contábil. Certamente, para tais partidas e contrapartidas houve quebra de paradigma em relação ao padrão dos demais registros excluídos. Tal quebra, conforme indicado adiante, é reconhecida pela própria Impugnante em sua peça impugnatória”.

Ocorre que, a falta de intimação prévia da fiscalização para prestação de informações, pode, sim, evidenciar a **nulidade** do Processo Administrativo Fiscal nos exatos termos do Art. 59, II do Decreto Lei 70.235/1972, diante do **cerceamento a ampla defesa** e ao contraditório, caso sejam demonstrados prejuízos na análise probatória apresentada pelo contribuinte.

A aplicação da verdade material tem implicações diretas sobre a questão da preclusão e da apresentação extemporânea de provas: como o processo administrativo privilegia a aproximação à realidade dos fatos, existe uma tensão permanente entre a preclusão processual (instrumento de evolução da marcha processual) e a busca da verdade material. Quanto mais momentos existirem para trazer argumentos e provas, mais próxima estará a verdade material — razão pela qual a jurisprudência do CARF admite a apresentação de documentos tardios quando relevantes para a correta apuração dos fatos.

Ademais, a distribuição do ônus da prova no PAF é claramente estabelecida pela legislação:

Art. 9º, § 1º, Decreto-Lei 1.598/1977: 'A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis.'

Art. 9º, § 2º, Decreto-Lei 1.598/1977: 'Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.'

Arts. 923 e 924, RIR/1999: reproduzem a mesma regra para fins de Imposto de Renda.

Art. 25, Decreto 7.574/2011: 'Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.'

A escrituração contábil feita com observância legal cria uma presunção legal relativa em favor do contribuinte. Para afastá-la, cabe ao Fisco produzir prova cabal da inveracidade dos registros — não pode simplesmente desconsiderá-los sem motivação específica. A Administração Fazendária tem o dever de presumir como verdadeiros os fatos contábeis do contribuinte até prova em contrário. A recorrente menciona, inclusive, que o AI faz referência a documentos ilegíveis.

Desse modo, imprescindível a análise das provas colacionadas pelo contribuinte.

Outrossim, não cabe a este órgão julgador a análise dos documentos anexados ao recurso voluntário, sob pena de supressão de instância e cerceamento do direito de defesa.

Nestes termos, entendo que o processo ainda não está em condições de ter um julgamento justo, razão por que voto no sentido de converter em diligência, a fim de que o setor competente na unidade preparadora verifique e devidamente analise os documentos anexados para concluir se há efetivo saldo credor de caixa que dê substrato à autuação por omissão de receitas.

Diante da proposta de conversão do julgamento em diligência, deixo de analisar, por ora, as demais alegações recursais.

Conclusão

Ante o exposto, tendo em vista a prova produzida pela Recorrente nos autos e com observância do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, voto em converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à Unidade de Origem para que a autoridade administrativa se pronuncie sobre a idoneidade da documentação, anexada ao Recurso Voluntário e, com base neste exame, concluir se há efetivo saldo de caixa que dê substrato à autuação por omissão de receitas.

A autoridade designada para cumprir a diligência solicitada deverá elaborar o Relatório Fiscal circunstanciado e conclusivo sobre os fatos averiguados. Na sequência, deve ser intimado o contribuinte para, querendo, apresentar manifestação.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira