



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.731478/2019-23
ACÓRDÃO	1302-007.947 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de abril de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	HALLIBURTON PRODUTOS LTDA. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2014

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. MONTANTE EXONERADO MENOR QUE LIMITE DE ALÇADA. PORTARIA MF N° 2/2023. SÚMULA CARF N° 103.

O limite de alçada para interposição de Recurso de Ofício que era de R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), de acordo com a Portaria MF nº 63, de 2017, passou para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), de acordo com a Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023. Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento do Recurso de Ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. O Recurso de Ofício não deve ser conhecido se o montante exonerado for menor que o limite de alçada.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

OMISSÃO DE RECEITAS. DIVERGÊNCIAS ENTRE EFD ICMS-IPI E ECF. VENDAS CANCELADAS. CISÃO PARCIAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Constatada diferença entre as receitas apuradas na EFD ICMS-IPI e aquelas oferecidas à tributação na ECF, cabe à Contribuinte comprovar a origem da divergência. Ausente a comprovação documental quanto às operações do mês de dezembro, mantém-se o lançamento na parte remanescente.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/1996. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. OPERAÇÕES INTERCOMPANY. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL.

Caracterizam-se como omissão de receita os depósitos bancários cuja origem não seja comprovada mediante documentação hábil e idônea. A mera alegação de movimentações *intercompany* ou de contrato de conta corrente entre empresas do mesmo grupo econômico, desacompanhada de comprovação individualizada do fluxo financeiro e do reingresso dos valores, não afasta a presunção legal.

IRPJ. GLOSA DE DESPESAS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA CONTRIBUINTE. Mantém-se a glosa das despesas com alimentação e bônus, ante a ausência de documentação hábil e idônea que comprove sua efetiva realização.

RETENÇÕES NA FONTE. DIVERGÊNCIA ENTRE VALORES DEDUZIDOS E DIRF. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Somente podem ser deduzidas da apuração do IRPJ e da CSLL as retenções na fonte efetivamente comprovadas. A alegação de descompasso temporal entre regime de competência e regime de caixa, desacompanhada de memória de cálculo detalhada e reconciliação com os dados da DIRF, não afasta a glosa.

OMISSÃO DE RECEITA. PEDIDO DE RECOMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação de créditos tributários depende de previsão legal e da existência de crédito líquido e certo, devendo ser formalizada pelo sujeito passivo nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996. Inviável a compensação de ofício pela Autoridade Julgadora, especialmente quando o crédito alegado encontra-se sob litígio administrativo.

MULTA ISOLADA SOBRE ESTIMATIVAS MENSAS. MULTA DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE.

A multa isolada prevista no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/1996, incidente sobre a falta de recolhimento das estimativas mensais, não pode ser exigida cumulativamente com a multa de ofício prevista no inciso I do mesmo dispositivo quando ambas decorrem do mesmo contexto de inadimplemento tributário. Aplicação do princípio da consunção.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA CALCULADOS COM BASE NA TAXA SELIC. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, nos termos do relatório e voto da relatora. Em relação ao recurso voluntário, acordam, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário apenas para afastar a multa isolada, vencidos os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, e Ailton Neves da Silva, que votaram por negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Ailton Neves da Silva, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

1. Tratam-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – **IRPJ** (e-fls. 03/11); de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL** (e-fls. 13/20 e 32/35), de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – **COFINS** (e-fls. 22/25) e de Contribuição para o **PIS/PASEP** (e-fls. 27/30), relativos ao ano-calendário de 2014 e, cujos débitos correlatos restaram formalizados no montante total de **R\$ 34.942.137,41**, os quais, abrangem a cobrança dos respectivos tributos (principal), a incidência de juros de mora, aplicação da multa de ofício (75%) e da multa isolada, a seguir discriminados:

	TRIBUTO (principal)	JUROS DE MORA	MULTA DE OFÍCIO	MULTA ISOLADA	TOTAL
IRPJ	9.814.918,37	4.612.030,13	7.361.188,77	3.096.328,91	24.884.466,18
CSLL	2.593.247,20	1.218.566,85	1.944.935,39	1.104.819,64	6.861.569,08

CSLL	325.239,11	152.829,85	243.929,33	-	721.998,29
COFINS	915.706,68	430.290,56	686.780,01	-	2.032.777,25
PIS/PASEP	198.804,73	93.418,34	149.103,54	-	441.326,61
TOTAL					34.942.137,41

2. Conforme se verifica da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” que compõem os respectivos Autos de Infração, a Autoridade Fiscal apurou as infrações descritas abaixo:

IRPJ:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 949 e 970 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/18, aprovado pelo Decreto nº 9.580/18, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS

INFRAÇÃO: RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

Omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada conforme descrito no Termo nº 18 – Verificação Fiscal, o qual constitui parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/11/2014	7.049.122,71	75,00
31/12/2014	248.772,11	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2014:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280 e 288 do RIR/99

OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL

INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme descrito no Termo nº 18 – Verificação Fiscal, o qual constitui parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2014	4.500.000,00	75,00
31/03/2014	1.000.000,00	75,00
31/05/2014	1.000.000,00	75,00
30/11/2014	4.891.914,62	75,00
31/12/2014	11.800.000,00	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2014:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 287 e 288 do RIR/99

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS**INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO COMPROVADAS**

Despesas não comprovadas apuradas conforme descrito no Termo nº 18 – Verificação Fiscal, o qual constitui parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2014	1.395.719,37	75,00
28/02/2014	1.233.027,36	75,00
31/03/2014	2.007.387,70	75,00
30/04/2014	1.332.459,50	75,00
31/05/2014	1.360.911,18	75,00
30/06/2014	1.319.793,66	75,00
31/07/2014	1.337.126,07	75,00
31/08/2014	1.471.939,45	75,00
30/09/2014	1.532.724,37	75,00
31/10/2014	1.601.355,26	75,00
30/11/2014	3.532.740,92	75,00
31/12/2014	2.756.418,25	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2014:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99

DEDUÇÕES INDEVIDAS DE IMPOSTO**INFRAÇÃO: AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS RETENÇÕES/ANTECIPAÇÕES DO IMPOSTO**

Não comprovação da totalidade do imposto de renda retido na fonte utilizado pela empresa, conforme descrito no Termo nº 18 – Verificação Fiscal, o qual é parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
31/12/2014	957.088,18	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2014:

Arts. 231, inciso III e IV, e 943, do RIR/99

Art. 3º, parágrafo único do Decreto-Lei nº 2.124/84

MULTA OU JUROS ISOLADOS

INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme descrito no Termo nº 18 – Verificação Fiscal, o qual é parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Multa
31/01/2014	515.875,44
28/02/2014	107.889,89
31/03/2014	114.312,41
30/04/2014	225.486,41
31/05/2014	246.517,35
30/06/2014	115.481,95
31/07/2014	116.998,53
30/08/2014	112.790,91
30/09/2014	150.117,17
31/10/2014	169.643,12
30/11/2014	899.816,07
31/12/2014	321.399,66

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2014 e 31/12/2014:

Arts. 222 e 843 do RIR/99;

art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

CSLL:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

RECEITAS**INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS OMITIDAS**

Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme descrito no Termo nº 18 – Verificação Fiscal, o qual constitui parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2014	4.500.000,00	75,00
31/03/2014	1.000.000,00	75,00
31/05/2014	1.000.000,00	75,00

30/11/2014	4.891.914,62	75,00
31/12/2014	11.800.000,00	75,00

Omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada conforme descrito no Termo nº 18 – Verificação Fiscal, o qual constitui parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/11/2014	7.049.122,71	75,00
31/12/2014	248.772,11	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2014:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Arts. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS

INFRAÇÃO: CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO COMPROVADOS

Despesas não comprovadas apuradas conforme descrito no Termo nº 18 – Verificação Fiscal, o qual constitui parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2014	1.395.719,37	75,00
28/02/2014	1.233.027,36	75,00
31/03/2014	2.007.387,70	75,00
30/04/2014	1.332.459,50	75,00
31/05/2014	1.360.911,18	75,00
30/06/2014	1.319.793,66	75,00
31/07/2014	1.337.126,07	75,00
31/08/2014	1.471.939,45	75,00
30/09/2014	1.532.724,37	75,00
31/10/2014	1.601.355,26	75,00
30/11/2014	3.532.740,92	75,00
31/12/2014	2.756.418,25	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2014:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95.

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

MULTA OU JUROS ISOLADOS

INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA

Falta de pagamento da Contribuição Social incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme descrito no Termo nº 18 – Verificação Fiscal, o qual é parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Multa
31/01/2014	185.715,16
28/02/2014	38.840,36
31/03/2014	41.512,47
30/04/2014	81.535,17
31/05/2014	88.026,25
30/06/2014	41.573,50
31/07/2014	42.119,47
30/08/2014	40.654,73
30/09/2014	54.042,18
31/10/2014	50.442,69
30/11/2014	324.293,78
31/12/2014	116.063,88

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2014 e 31/12/2014:

Art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/072007

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 949 e 970 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/18,

aprovado pelo Decreto nº 9.580/18, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

GLOSAS

INFRAÇÃO: DEDUÇÃO INDEVIDA DE CSLL

O contribuinte reduziu indevidamente a CSLL devida, por meio da dedução de valores de retenção na fonte não comprovados, conforme descrito no Termo nº 18 – Verificação Fiscal, o qual é parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Contribuição (R\$)	Multa (%)
31/12/2014	325.239,11	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2014:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

COFINS:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA

Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme descrito no Termo nº 18 – Verificação Fiscal, o qual constitui parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2014	11.800.000,00	75,00

Omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada conforme descrito no Termo nº 18 – Verificação Fiscal, o qual constitui parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2014	248.772,11	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/12/2014 e 31/12/2014:

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991;
 art. 5º da Lei nº 10.833/03
 Art. 2º, caput, da Lei nº 10.833/03.
 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09
 Art. 1º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04 e pelo art. 17 da Lei nº 10.945/09
 Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 18 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 5º da Lei nº 11.787/08, pelos arts. 15 e 36 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 25 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 17 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

PIS/PASEP:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA

Omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada conforme descrito no Termo nº 18 – Verificação Fiscal, o qual constitui parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2014	248.772,11	75,00

Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme descrito no Termo nº 18 – Verificação Fiscal, o qual constitui parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2014	11.800.000,00	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/12/2014 e 31/12/2014:

Art. 1º da Lei Complementar nº 7/70;
 art. 4º da Lei nº 10.637/02
 Art. 2º da Lei nº 10.637/02
 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09

Art. 1º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 42, inciso III, alínea "c" da Lei nº 11.727/08 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09

Art. 3º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 16 da Lei nº 10.925/04, pelo art. 3º da Lei nº 10.996/04, pelo art. 45 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 3º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 17 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 4º da Lei nº 11.787/08, pelo art. 14 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 24 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

3. Conforme se verifica no “Termo de Verificação Fiscal” (e-fls. 37/62), as análises realizadas pela Autoridade Fiscal nos sistemas **Sped NF-e e EFD ICMS-IPI apontaram receitas de venda de mercadorias em montante superior ao oferecido à tributação na ECF** apresentada pela Contribuinte, nos seguintes termos:

“64. No entanto, as pesquisas realizadas no Sped NF-e e na EFD ICMS-IPI indicaram o auferimento de receitas de venda de mercadorias em valores superiores aos oferecidos à tributação, conforme ECF entregue pela empresa.

65. Por meio dos Termos nº 09 – Intimação Fiscal, de 18/03/2019, e nº 11 – Intimação Fiscal, de 24/05/2019, foram solicitados esclarecimentos para as divergências apuradas.

66. E com base nas respostas apresentadas ficou esclarecida parte das divergências”.

4. Como se observa dos trechos acima, apesar das intimações expedidas para esclarecimento das divergências, apenas parte delas foi sanada, remanescendo diferença entre o valor de R\$ 52.636.461,06, apurado como operações tributáveis, e o montante de R\$ 45.408.211,06 declarado como “Receita de Produtos”:

“67. No entanto, a empresa não conseguiu esclarecer a diferença entre o valor de R\$ 52.636.461,06 em operações tributáveis apurado por meio de consulta à EFD ICMS-IPI e o registrado na ECF como “Receita de Produtos” (incluindo receita com exportações e excluindo-se receita de software), no valor de R\$ 45.408.211,06”.

5. A Autoridade Fiscal afastou a alegação da Contribuinte de que *a diferença decorreria do ICMS*, esclarecendo que tal imposto está embutido no valor da nota fiscal (“por dentro”) e constitui dedução da receita bruta, razão pela qual a justificativa apresentada não se sustenta sequer sob o aspecto matemático-contábil. É de ver-se:

75. Em sua última manifestação sobre a diferença detectada, a empresa justificou se tratar do valor do ICMS, conforme somatório das seguintes linhas da ECF 2014:

3.01.01.01.01.01 – Receita de exportação – 1.713.803,60

3.01.01.01.01.05 – Receita no mercado interno – 48.355.424,82

3.01.01.01.02.03 – ICMS – (7.105.889,98)

76. No entanto, essa justificativa não faz o menor sentido.

77. O valor do ICMS está embutido na nota fiscal (“por dentro”), e não é parte destacada da receita bruta constante dessa nota, como ocorre no caso do IPI.

78. Conforme pode-se verificar na ECF, o valor de ICMS recolhido pela empresa é uma das deduções efetuadas sobre a receita de vendas para determinação do resultado líquido.

79. Assim sendo, nem mesmo matematicamente essa alegação faz sentido, pois utilizou-se como justificativa para a diferença encontrada entre os valores de Receita de Vendas constantes do Sped ICMS-IPI e o declarado na ECF um valor que é deduzido desse último. Só faria algum sentido se a conta “3.01.01.01.02.03 – ICMS” tivesse, na ECF, saldo credor, o que não é possível por se tratar de conta cujo saldo é sempre devedor”.

6. Adicionalmente, **foram identificados depósitos bancários sem origem comprovada**, relativos a lançamentos contábeis sem respaldo documental, os quais, diante da ausência de comprovação, foram **enquadrados como omissão de receitas por presunção**, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996:

81. E com base nos registros contábeis da empresa (ECD), foram solicitados, por meio dos Termos nº 10 e nº 13, esclarecimentos, com documentação comprobatória, para determinados lançamentos efetuados na conta “1.2.0.1.141114 – Halliburton Serviços”, tendo como contrapartida contas bancárias da empresa, para os quais não foi possível identificar documentos fiscais que amparassem tais recebimentos.

82. No entanto, a empresa não apresentou justificativas para os lançamentos efetuados, os quais puderam ser confirmados nos extratos bancários apresentados por ela.

83. Assim sendo, como não foi possível identificar a origem dos depósitos bancários listados abaixo, eles devem ser tratados, por presunção, conforme estabelece o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, como omissão de receita, considerando-se como auferidos ou recebidos no mês do crédito pela instituição financeira”.

7. No tocante às despesas, a Fiscalização constatou que a empresa **não apresentou documentação idônea para comprovar os dispêndios com vale-transporte** ao longo de todo o ano-calendário de 2014, motivo pelo qual tais valores foram glosados:

“84. Já em função da análise das despesas registradas pela empresa, foram solicitados, por meio dos Termos nº 04, nº 07, nº 08, nº 10 e nº 13, esclarecimentos e documentos referentes aos dispêndios com vale-transporte no ano-calendário de 2014.

85. Inicialmente (Termo nº 04) foi solicitado esclarecimento acerca da forma como o benefício era fornecido aos empregados da empresa.

86. Em resposta ao questionamento, a empresa informou que o vale-transporte era fornecido por meio do RioCard, o qual é um sistema de bilhetagem eletrônica utilizado na maioria das cidades do Estado do Rio de Janeiro.

87. Após essa resposta, foram solicitados, por meio das outras intimações, os comprovantes das despesas realizadas para fornecimento do benefício.

88. No entanto, a empresa não forneceu tal documentação.

89. Assim sendo, por ausência de documentação que comprove a realização efetiva das despesas com vale-transporte, devem ser glosados os seguintes valores referentes à movimentação mensal da conta “5.1.0.1.640355 – Vale transporte”: [...]”.

8. Verificou-se, ainda, a **dedução indevida de valores de IRRF e CSLL retidos na fonte, em montante superior ao efetivamente comprovado** nos registros da DIRF, resultando no lançamento das diferenças correspondentes, ante a inexistência de comprovação por parte da Contribuinte:

90. E quando da análise dos cálculos das estimativas mensais e do IRPJ e da CSLL anuais, verificou-se uma dedução de R\$ 5.334.879,09 a título de retenção de imposto na fonte, sendo R\$ 1.301.787,41 em estimativas e R\$ 4.033.091,68 no cálculo do imposto anual; e uma dedução de R\$ 1.619.913,95 a título de contribuição social retida na fonte, sendo R\$ 491.961,85 em estimativas e R\$ 1.127.952,10 no cálculo da contribuição anual.

91. No entanto, em consultas ao sistema Dirf, foram identificadas retenções na fonte, para as quais a empresa consta como beneficiária, no montante de R\$ 4.377.790,91 para o IRPJ e de R\$ 1.294.674,84 para a CSLL.

92. Para identificação dos valores de retenção de tributos na fonte, foi realizada consulta ao sistema Dirf (Declaração do Imposto de Renda Devido na Fonte), onde foram identificadas retenções nos códigos 1708, 5952 e 6190, conforme tabela a seguir:

Mês/Retenção	1708	5952	6190
Jan	92.207,32	253.642,58	1.296.585,14
Fev	47.312,91	182.067,09	276.576,72
Mar	48.065,38	149.002,68	572.838,12
Abr	47.500,13	132.493,86	507.928,77
Mai	44.268,44	149.393,83	150.151,49
Jun	120.169,19	367.191,24	517.396,03
Jul	59.527,29	186.759,22	510.076,96
Ago	38.422,41	124.811,49	333.890,83
Set	49.253,37	145.903,33	502.842,93
Out	57.325,78	181.061,84	693.610,10
Nov	59.762,43	181.369,92	1.004.501,04
Dez	173.419,18	536.626,29	604.074,96

Tabela 4 – Valores por código de retenção segundo pesquisa no sistema Dirf.

93. Levando-se em consideração os percentuais referentes a cada um dos tributos na composição das retenções dos códigos 5952 (1% para a CSSL de um total de 4,65% retidos) e 6190 (4,8% para o IRPJ e 1% para a CSLL de um total de 9,45% retidos), tem-se os seguintes valores mensais para as retenções desses tributos:

Mês/tributo	IRRF	CSRF
Jan	750.790,25	191.751,57
Fev	187.796,24	68.421,58
Mar	339.030,48	92.661,32
Abr	305.495,72	82.242,38
Mai	120.535,85	48.016,75
Jun	382.973,70	133.716,80
Jul	318.613,92	94.139,65
Ago	208.017,72	62.173,53
Set	304.665,67	84.587,95
Out	409.635,30	112.335,85
Nov	569.985,04	145.300,66
Dez	480.251,03	179.326,80
Total	4.377.790,91	1.294.674,84

Tabela 5– Valores mensais de retenção na fonte segundo sistema Dirf.

94. Por meio do Termo nº 17, foram solicitados esclarecimentos à empresa acerca dessas divergências. No entanto, não houve apresentação de justificativas ou documentação comprobatória.

95. Tendo em vista que só podem ser deduzidas da apuração do IRPJ e da CSLL as retenções efetivamente comprovadas, se fez necessário lançar a diferença entre os valores de retenção utilizados pela empresa e aqueles verificados pela fiscalização, quais sejam: R\$ 957.088,18 de IRRF e R\$ 325.239,11 de CSRF”.

9. Em síntese, a Autoridade Fiscal concluiu pela ocorrência das seguintes infrações: **(i)** não oferecimento à tributação de receitas de revenda de mercadorias; **(ii)** omissão de receitas por depósitos bancários não comprovados; **(iii)** existência de despesas não comprovadas; **(iv)** dedução indevida de IRRF; e **(v)** dedução indevida de CSLL retida na fonte.

10. A partir dessas constatações, a Autoridade Fiscal efetuou o recálculo das estimativas mensais e a apuração anual do IRPJ e da CSLL, bem como dos tributos reflexos (PIS/Pasep e Cofins), aplicando multa isolada de 50% sobre as estimativas não recolhidas e a multa de ofício de 75% sobre os valores lançados.

11. A Contribuinte foi cientificada do lançamento (e-fls. 1.527/1.528) e apresentou Impugnação (e-fls. 1.537/1.558), cujas alegações podem ser assim resumidas:

- (i)** Afirma que as divergências identificadas pela Fiscalização decorrem de vendas inicialmente registradas, mas posteriormente canceladas e estornadas, referentes a bens transferidos à Halliburton Serviços Ltda no contexto de cisão parcial da companhia.

- (ii) Alega que as notas fiscais de saída, que alimentaram a EFD ICMS-IPI, correspondem aos mesmos bens e valores das notas fiscais de entrada emitidas dias depois, refletindo o estorno das operações. Sustenta, ainda, que não houve ingresso de numerário, pois a movimentação dos bens decorreu de reorganização societária, razão pela qual não haveria receita tributável nem omissão a justificar a autuação.
- (iii) Quanto aos 11 depósitos bancários tratados como omissão de receitas por presunção, sustenta que se referem a transferências financeiras realizadas pela Halliburton Serviços Ltda, no âmbito de operações *intercompany*, que teriam sido integralmente restituídas à empresa remetente.
- (iv) Defende que os lançamentos estão registrados na conta contábil “1.2.0.1.141114 – Halliburton Serviços” e que os extratos bancários demonstrariam a natureza transitória dessas movimentações. Reconhece, contudo, que ainda não foram juntados aos autos os extratos bancários da Halliburton Serviços Ltda nem documentação completa que permita a perfeita conciliação das entradas e saídas de recursos.
- (v) No tocante às despesas glosadas por falta de comprovação, sustenta que a referida conta não engloba apenas vale-transporte, mas também contribuições previdenciárias (INSS), ticket alimentação e provisões de bônus para empregados da divisão de software.
- (vi) Alega que as despesas foram efetivamente incorridas, devidamente escrituradas no Livro Diário, e consideradas na apuração dos tributos. Afirma, ainda, que os valores pagos a título de INSS, comprovados por guias, seriam inclusive superiores aos valores deduzidos fiscalmente. Defende a dedutibilidade da provisão de INSS sobre férias, com fundamento no artigo 13 da Lei nº 9.249/1995. Conclui que, uma vez apresentada a documentação comprobatória, a glosa deveria ser afastada.
- (vii) Afirma que as divergências apontadas entre os valores deduzidos de IRRF e CSLL e aqueles informados em DIRF decorrem de descasamento temporal, em razão da adoção do regime de competência.
- (viii) Afirma que as receitas e despesas foram reconhecidas conforme o nascimento do direito ou da obrigação, independentemente do momento do pagamento, e que os valores de retenção deduzidos foram controlados em planilhas próprias.
- (ix) Destaca que, a partir de agosto de 2014, suspendeu o recolhimento das estimativas por inexistência de tributo a pagar, carregando os valores de IRRF e CSLL retidos para a apuração anual. Sustenta, ainda, que os valores

deduzidos são inferiores aos declarados em DIRF, de modo que inexistiria dedução indevida.

- (x) Argumenta que, caso mantida a autuação relativa ao PIS e à Cofins, deve ser promovida a recomposição da base de cálculo, com o reconhecimento dos créditos correspondentes, uma vez que apura tais contribuições pelo regime da não cumulatividade. Defende que a exigência dos débitos sem a consideração dos créditos violaria a sistemática legal dessas contribuições.
- (xi) Por fim, questiona a cumulatividade da multa isolada com a multa de ofício, bem como a impossibilidade de exigência da multa isolada nos casos em que a base de cálculo foi reapurada após o encerramento do exercício, em razão de omissão de receitas e glosa de despesas.

12. Os autos foram, então, encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª Instância, para apreciação da Impugnação. Em 5 de junho de 2020, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), por meio da Resolução nº 895 (e-fls. 1.903/1.913), decidiu por unanimidade **converter o julgamento em diligência**.

13. Em cumprimento à diligência, os autos foram encaminhados ao Auditor-Fiscal responsável (e-fl. 1.916), que analisou a documentação e os argumentos apresentados e **acolheu parcialmente as alegações** e as novas provas, emitindo a Informação Fiscal (e-fls. 1917/1932), na qual concluiu pela revisão dos valores originalmente apurados, com a alteração da “Tabela 6 – Valores de omissões de receitas e glosas de despesas” do Termo nº 18 – Verificação Fiscal. Confira-se:

“Em função das análises realizadas, a “Tabela 6 – Valores de omissões de receitas e glosas de despesas identificadas” do Termo nº 18 – Verificação Fiscal passa a conter os seguintes valores:

Mês	Vendas não tributadas	Depósitos bancários	Glosa de despesas	Total
Jan	0,00	4.500.000,00	337.149,72	4.837.149,72
Fev	0,00	0,00	328.667,48	328.667,48
Mar	0,00	1.000.000,00	416.988,69	1.416.988,69
Abr	0,00	0,00	360.751,50	360.751,50
Mai	0,00	1.000.000,00	317.525,56	1.317.525,56
Jun	0,00	0,00	314.079,11	314.079,11
Jul	0,00	0,00	382.063,54	382.063,54
Ago	0,00	0,00	431.543,25	431.543,25
Set	0,00	0,00	582.558,78	582.558,78
Out	0,00	0,00	520.201,99	520.201,99
Nov	7.049.122,71	4.891.914,62	799.972,69	12.741.010,02
Dez	248.772,11	11.800.000,00	526.658,90	12.575.431,01
Total	7.297.894,82	23.191.914,62	5.318.161,21	35.807.970,65

Com base nos valores dessa tabela, foram recalculadas as estimativas mensais, conforme Anexos I e II, resultando nos seguintes valores relativos à multa de 50% sobre os montantes porventura não recolhidos:

Mês	IRPJ (R\$)	CSLL (R\$)
Jan	423.250,60	152.370,22
Fev	28.758,41	10.353,02
Mar	0,00	0,00
Abr	143.991,58	52.196,97
Mai	151.691,67	53.889,00
Jun	27.481,92	9.893,49
Jul	33.430,56	12.035,00
Ago	37.760,03	13.643,61
Set	50.973,89	18.350,60
Out	75.051,21	16.386,36
Nov	660.698,85	238.211,58
Dez	126.295,72	45.826,46
Total	1.759.384,44	623.156,31

E também com base nela e nos valores de retenção na fonte não comprovados, R\$ 957.088,18 de IRRF e R\$ 325.239,11 de CSRF, foram recalculados os valores de IRPJ e CSLL anuais (Anexos III e IV), respectivamente de R\$ 7.091.316,04 e de R\$ 2.581.141,25.

Já com relação ao Pis/Pasep e à Cofins reflexos, não houve alteração em relação aos valores lançados anteriormente, respectivamente de R\$ 198.804,73 e de R\$ 915.706,68”.

14. Cientificada da Informação Fiscal, a Contribuinte apresentou nova Manifestação (e-fls. 1.938/1.951), reiterando o pedido de cancelamento integral da exigência tributária.

15. Os autos retornaram à Autoridade Julgadora de 1ª Instância para apreciação da Impugnação. Em 2 de outubro de 2020, a 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (DRJ/01), por meio do Acórdão nº 101-002.650 (e-fls. 1.997/2.027), entendeu por bem julgá-la **parcialmente procedente**, com base nos seguintes fundamentos:

- (i) A Fiscalização apontou divergência entre a receita apurada na EFD ICMS-IPÍ (R\$ 52.636.461,06) e a “Receita de Produtos” registrada na ECF para novembro e dezembro de 2014 (R\$ 45.408.211,06), concluindo pela existência de vendas não oferecidas à tributação.
- (ii) A Impugnante alegou que a diferença decorre de vendas canceladas/estornadas realizadas com a Halliburton Serviços Ltda, no contexto de cisão parcial, afirmando que as notas fiscais de saída foram posteriormente neutralizadas por notas de entrada e que não houve recebimento de numerário, afastando a tributação.
- (iii) Após examinar os documentos juntados, entendeu-se comprovado o cancelamento das operações de novembro de 2014, especialmente pelas notas fiscais apresentadas e pelos elementos societários relacionados à cisão. Entretanto, não foram identificadas provas equivalentes quanto às operações de dezembro de 2014, razão pela qual o argumento foi acolhido

apenas parcialmente, afastando-se o lançamento somente no que toca às vendas de novembro.

- (iv) O lançamento goza de presunção de legitimidade e veracidade, cabendo ao sujeito passivo demonstrar, com provas idôneas, os fatos que alega (art. 36 da Lei nº 9.784/1999 e art. 16, III, do Decreto nº 70.235/1972). Concluiu-se que a Contribuinte teve plena oportunidade de defesa, mas comprovou apenas parte das alegações (novembro), permanecendo sem comprovação a parcela relativa a dezembro.
- (v) A Impugnante sustentou que os depósitos bancários decorreriam de movimentações *intercompany* com a Halliburton Serviços Ltda, caracterizadas como conta corrente entre empresas do grupo, com posterior devolução integral dos valores, e alegou dificuldade (força maior) para juntar extratos da empresa correlata.
- (vi) Apesar de o argumento ser considerado plausível em tese, concluiu-se que não há, nos autos, comprovação suficiente da entrada e da restituição dos recursos (especialmente por ausência de extratos da Halliburton Serviços Ltda, comprovantes de DOC/TED e controle mínimo/planilha de conciliação da “conta corrente” *intercompany*). Assim, por insuficiência probatória, o pedido foi rejeitado nesse ponto.
- (vii) A Impugnante alegou que a conta glosada não se referia apenas a vale-transporte, mas abrangia também INSS, alimentação e bônus LDMK, apresentando guias e demonstrativos contábeis.
- (viii) Com base na documentação, reconheceu-se a comprovação e a dedutibilidade do item INSS no valor de R\$ 15.563.441,88, motivo pelo qual a glosa originalmente aplicada foi reduzida, mantendo-se, contudo, a glosa de R\$ 5.318.161,21 relativa à alimentação e bônus LDMK, por ausência de documentação idônea (o que a própria Impugnante atribuiu a motivos de força maior).
- (ix) A Impugnante atribuiu a divergência entre valores deduzidos e informados em DIRF a um descasamento temporal decorrente do regime de competência, alegando ainda que teria saldo credor e que o Fisco teria somado indevidamente deduções.
- (x) Concluiu-se que os elementos apresentados não comprovam o direito alegado, pois a Contribuinte se limitou a juntar planilha própria sem documentação robusta que evidencie as retenções e o suposto crédito. Além disso, adotou-se o entendimento de que a suspensão do recolhimento de estimativas a partir de agosto somente ocorreu porque

foram deduzidas retenções na fonte em montante equivalente ao tributo devido nos meses correspondentes.

- (xi) A Impugnante pediu que, mantida a autuação, fossem reconhecidos créditos de PIS/Cofins e realizada compensação no próprio lançamento. Entendeu-se que não há previsão legal para compensação de ofício pela Autoridade lançadora ou julgadora nesses termos, pois a compensação é faculdade do contribuinte e depende de procedimento próprio (CTN art. 170 e Lei nº 9.430/1996, art. 74). Além disso, destacou-se que créditos ainda discutidos em procedimento fiscal/litígio administrativo não possuem liquidez e certeza para compensação.
- (xii) Com relação às multas, o entendimento adotado foi o de que elas têm fundamentos, fatos geradores e bases distintas, sendo possível sua exigência concomitante (multa isolada por falta de recolhimento das estimativas e multa de ofício pela infração principal).

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

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2014

OMISSÃO DE RECEITAS. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO.

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão e com base nos elementos à disposição do Fisco.

APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

Uma vez comprovado que o valor informado de Receita Operacional na declaração de ajuste é inferior ao real, cabe à Autoridade Fiscal constituir o crédito tributário sobre a diferença.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ÔNUS DA PROVA

Tendo em vista que os atos administrativos gozam de presunção de veracidade e legitimidade, cabe ao sujeito passivo o ônus de produzir provas que infirmem o lançamento tributário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014

OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetido a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

Subsiste a glosa se o sujeito passivo não atende às intimações fiscais e nada prova, no curso do contencioso administrativo, acerca das despesas especificamente questionadas pela autoridade lançadora. Consoante exposto na decisão de piso, as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.

DESPESAS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS.

Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.

DESPESAS. COMPROVAÇÃO.

Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso.

É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido.

DOCUMENTOS HÁBEIS E IDÔNEOS.

Os documentos hábeis segundo sua natureza são aqueles que já contêm uma prova direta acerca do fato alegado cuja existência ali se materializa.

Tais documentos devem ter autenticidade, legitimidade e o seu conteúdo conduzir à convicção da efetiva ocorrência do fato, devendo, necessariamente, terem sido subscritos por terceiros que tenham participado das respectivas operações.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Não há concomitância ou bis in idem na aplicação das multas isoladas e de ofício.

As estimativas mensais configuram obrigações autônomas, que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador anual. Os atos ilícitos geradores das multas são diversos, assim como as penalidades aplicadas e seus fundamentos.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA.

Considerando que a glosa de compensação de bases negativas no encerramento do período não implica apuração de estimativa, mostra-se inexigível a multa isolada sobre estimativa não paga.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO NA REAPURAÇÃO DA RECEITA. INEXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO LEGAL.

Inexiste autorização legal para que a compensação de eventuais créditos de tributos diversos seja feita de ofício pela própria autoridade lançadora no momento do lançamento, tampouco pela autoridade julgadora de primeira instância ao apreciar a impugnação. Os créditos do contribuinte pendentes de confirmação de liquidez e certeza em decorrência de procedimento fiscal não são sequer passíveis de compensação em Declaração de compensação apresentadas pelo sujeito passivo, tanto menos podem ser utilizadas para compensação de ofício a cargo da autoridade lançadora ou julgadora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2014

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Aplica-se ao lançamento das contribuições, quando decorrente do mesmo fato, o decidido em relação à exigência principal

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

17. Na sequência a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 2.031/2.059), ratificando as alegações já deduzidas em sede de Impugnação.
18. Em 16.02.2024 a Contribuinte apresentou Petição (e-fls. 2.121/2.124), destacando a superveniência da Lei nº 14.689/2023, cujo artigo 14 estabelece que o somatório das multas aplicadas em autuações fiscais não pode exceder 100% do valor do crédito tributário, em observância ao princípio constitucional do não confisco. Por fim, reitera o pedido de improcedência integral da autuação, com destaque para a impossibilidade de aplicação cumulada da multa isolada com a multa de ofício.
19. É o relatório.

VOTO

Conselheira **Miriam Costa Faccin**, Relatora.

I - Juízo de Admissibilidade do Recurso de Ofício

20. Observe-se, de logo, que a decisão de primeira instância julgou parcialmente procedente a Impugnação e expressamente consignou a apreciação do feito em grau de Recurso de Ofício, em razão do valor da parcela exonerada, nos seguintes termos:

“Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar **procedente em parte** a impugnação, para, nos termos relatório e voto, que passam a integrar o presente julgado.

I – retificar o crédito tributário em litígio de IRPJ e CSLL conforme valores constantes nas tabelas 4 e 5 da página 23 do voto, restabelecendo-se os prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL; e

II – manter o crédito tributário em litígio de PIS e COFINS.

Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, por força de recurso necessário. A exoneração do crédito tributário procedida por este acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância”. (Destques no original)

21. Como se vê, o Recurso de Ofício foi encaminhado a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) em razão do limite de alçada então vigente, de R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) nos termos da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017.

22. Ocorre que, a partir de 17 de janeiro de 2023 o limite de alçada para interposição de Recurso de Ofício foi alterado para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), nos termos da Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, montante maior que o valor exonerado (R\$ 5.381.790,35), conforme se observa das tabelas abaixo:

Código de Receita	Tributo	PA/EX	Imposto Original Lançado R\$ (DE)	Imposto Remanescente (após exclusão parcial) R\$ (PARA)	Multa
1632-01	IRPJ	31/01/2014	515.875,44	423.250,60	0%
1632-01	IRPJ	28/02/2014	107.889,89	28.758,41	0%
1632-01	IRPJ	31/03/2014	114.312,41	0,00	0%
1632-01	IRPJ	30/04/2014	225.486,41	143.991,58	0%
1632-01	IRPJ	31/05/2014	246.517,35	151.691,67	0%
1632-01	IRPJ	30/06/2014	115.481,95	27.481,92	0%
1632-01	IRPJ	31/07/2014	116.998,53	33.430,56	0%
1632-01	IRPJ	30/08/2014	112.790,91	37.760,03	0%
1632-01	IRPJ	30/09/2014	150.117,17	50.973,89	0%
1632-01	IRPJ	31/10/2014	169.643,12	75.042,21	0%
1632-01	IRPJ	30/11/2014	899.816,07	43.900,61	0%
1632-01	IRPJ	31/12/2014	321.399,66	126.295,72	0%
2917-01	IRPJ	2014	9.814.918,37	5.857.719,58	75%

Tabela 4: Valores de IRPJ

Código de Receita	Tributo	PA/EX	Contribuição Original Lançada R\$ (DE)	Contribuição Remanescente (após exclusão parcial) R\$ (PARA)	Multa
1649-01	CSLL	31/01/2014	185.715,16	152.370,22	0%
1649-01	CSLL	28/02/2014	38.840,36	10.353,02	0%
1649-01	CSLL	31/03/2014	41.512,47	0,00	0%
1649-01	CSLL	30/04/2014	81.535,17	52.196,97	0%
1649-01	CSLL	31/05/2014	88.026,25	53.889,00	0%
1649-01	CSLL	30/06/2014	41.573,50	9.893,49	0%
1649-01	CSLL	31/07/2014	42.119,47	12.035,00	0%
1649-01	CSLL	30/08/2014	40.654,73	13.643,61	0%
1649-01	CSLL	30/09/2014	54.042,18	18.350,60	0%
1649-01	CSLL	31/10/2014	50.442,69	16.386,36	0%
1649-01	CSLL	30/11/2014	324.293,78	238.211,58	0%
1649-01	CSLL	31/12/2014	116.063,88	45.826,46	0%
2973-01	CSLL	2014	2.593.247,20	1.168.655,64	75%

Tabela 5: Valores de CSLL

23. Assim, nos termos da Súmula CARF nº 103¹, a qual dispõe que, para fins de conhecimento do Recurso de Ofício aplica-se o limite de alçada vigente na data do julgamento, o referido recurso não deve ser conhecido, pois o valor exonerado é menor que o limite de alçada estabelecido pela Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023.

II – Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

24. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023² - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

25. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **17.11.2020** (e-fl. 2.117)³ apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **17.11.2020** (e-

¹ **Súmula CARF nº 103:** Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

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.

fl. 2.030) ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972⁴.

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

III – Análise das Alegações Meritórias

III.1 – Omissão de Receitas: Divergências Encontradas na EFD ICMS-IPÍ e na ECF

27. Conforme relatado, as análises realizadas pela Autoridade Fiscal nos sistemas **Sped NF-e e EFD ICMS-IPÍ apontaram receitas de venda de mercadorias em montante superior ao oferecido à tributação na ECF** apresentada pela Contribuinte, nos seguintes termos:

“64. No entanto, as pesquisas realizadas no Sped NF-e e na EFD ICMS-IPÍ indicaram o auferimento de receitas de venda de mercadorias em valores superiores aos oferecidos à tributação, conforme ECF entregue pela empresa.

65. Por meio dos Termos nº 09 – Intimação Fiscal, de 18/03/2019, e nº 11 – Intimação Fiscal, de 24/05/2019, foram solicitados esclarecimentos para as divergências apuradas.

66. E com base nas respostas apresentadas ficou esclarecida parte das divergências.

67. No entanto, **a empresa não conseguiu esclarecer a diferença entre o valor de R\$ 52.636.461,06 em operações tributáveis apurado por meio de consulta à EFD ICMS-IPÍ e o registrado na ECF como “Receita de Produtos”** (incluindo receita com exportações e excluindo-se receita de software), **no valor de R\$ 45.408.211,06**.

68. Segundo consta da ECF, a conta “3.1.0.2 – RECEITA DE PRODUTOS” é formada pela soma das contas contábeis “3.1.0.2.401100 – Receita de Produtos”, “3.1.0.2.401101 – Receita de Software Contínuo”, “3.1.0.2.401401 – Descontos de Produtos Software” e “3.1.0.2.401700 – Receita de Exportação”, com os seguintes valores:

RECEITA DE PRODUTOS – R\$ 50.069.228,42
 Receita de Produtos – R\$ 43.694.407,46
 Receita de Software Contínuo – R\$ 1.329.731,53
 Desconto de Produtos Software – R\$ 3.331.285,83
 Receita de Exportação – Outras – R\$ 1.713.803,60

³ Conforme “Despacho de Encaminhamento” (e-fl. 2.117): “Tendo em vista a interposição de Recurso Voluntário, encaminho os autos para julgamento. Cabe informar que o contribuinte apresentou Recurso Voluntário anteriormente ao envio de ciência do Acórdão de Impugnação por esta equipe, porém, com conhecimento de seu teor, conforme Recurso. Para efeito de informação no sistema Sief, consideramos a data de ciência a mesma da interposição do Recurso, ou seja, dia 17/11/2020, conforme Termo de Solicitação de Juntada, às fls. 2029”.

⁴ **Art. 33.** Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

69. Cabe citar que, conforme verificado acima, e a despeito da nomenclatura utilizada, o saldo final da conta contábil “3.1.0.2.401401 – Descontos de Produtos Software” é de natureza credora.

70. Analisando-se as informações contidas na ECF, verifica-se que as contas contábeis “3.1.0.2.401101 – Receita de Software Contínuo” e “3.1.0.2.401401 – Descontos de Produtos Software” possuem lançamentos desde março, enquanto as contas “3.1.0.2.401100 – Receita de Produtos” e “3.1.0.2.401700 – Receita de Exportação” possuem lançamentos somente em novembro e dezembro.

71. E em consulta à EFD ICMS-IPI, com base nas informações sobre o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP), foi possível identificar os seguintes valores tributáveis relativos às notas fiscais de saída emitidas pela empresa:

Mês/CFOP	5102	5949	7949	Total
Nov	25.133.719,20	70.364,82	122.679,32	25.326.763,34
Dez	25.589.152,46	0,00	1.790.190,08	27.379.342,54
Total	50.722.871,66	70.364,82	1.912.869,40	52.706.105,88

Tabela 1 – Valores de receitas tributáveis por CFOP.

CFOP 5102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros (mercado interno).

CFOP 5949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado (mercado interno).

CFOP 7949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado (mercado externo).

72. Cabe ressaltar que embora os códigos 5949 e 7949 geralmente se refiram a operações não tributáveis, as notas fiscais identificadas com esses códigos tratam de operações de exportação realizadas pela empresa.

73. O Anexo 1 a esse Termo de Verificação apresenta relação das notas fiscais de saída com os valores tributáveis identificados.

74. Cabe citar que com base nas informações contábeis constantes da Escrituração Contábil Digital (ECD) apresentada pela empresa, **não foi possível identificar as notas fiscais que não teriam sido oferecidas à tributação, pois os lançamentos contábeis nas contas “3.1.0.2.401100 – Receita de Produtos” e “3.1.0.2.401700 – Receita de Exportação” não apresentam informações sobre os números das notas fiscais.** E a empresa, conforme citado anteriormente, também não apresentou justificativa para a diferença entre o registrado na ECF e o verificado por meio do Sped ICMS-IPI”. (g.n.)

28. Quando da apresentação da Impugnação, e em razão dos novos documentos, planilhas e extratos apresentados pela Contribuinte, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB) decidiu, por meio da Resolução nº 895 (e-fls. 1.903/1.913) converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

“i. Omissão de receitas: divergências encontradas na EFD ICMS-IPI e na ECF

Do exame da documentação apresentada junto com a impugnação, **parece plausível a alegação de que seriam vendas canceladas posteriormente realizadas para empresa originada de cisão parcial.** Em especial, destaque-se: a) as notas fiscais apontadas no anexo (DOC 04 – fls. 1618 a 1629), emitidas contra a HALLIBURTON SERVIÇOS LTDA., em razão da venda de materiais diversos, como

cal hidratada, soda cáustica, lubrificantes e afins (DOC 05 – fls. 1631 a 1668); b) item 9 do Anexo A da 85ª Alteração do Contrato Social (DOC 06 – fl. 1702); c) notas fiscais de entrada (DOC 07 – fls. 1715 a 1752); e d) Livro de Entradas (DOC. 08 - 1754 a 1763)”. (g.n.)

29. Como se observa do trecho acima, a Contribuinte atribuiu a **divergência verificada entre a ECF e o Sped ICMS-IPI a vendas** destinadas à Halliburton Serviços Ltda, que teriam sido **posteriormente canceladas**, com os respectivos **estornos formalizados por meio de notas fiscais de entrada**. Sustentou, ainda, que tais **operações** estariam **vinculadas à cisão parcial** envolvendo a referida sociedade e que **não teria havido ingresso de numerário**.

30. A Autoridade Fiscal, entretanto, concluiu que as justificativas e os documentos apresentados não se revelaram aptos a afastar a diferença apurada, tampouco a comprovar, de forma inequívoca, a inexistência de omissão de receitas, conforme se depreende dos seguintes trechos da “Informação Fiscal”:

“Inicialmente, deve-se considerar que **todas as notas fiscais de entrada apresentadas** pela empresa **possuem como data de emissão o dia 29/11/2014**. Assim sendo, **caso se tratassem de cancelamento de vendas anteriormente efetuadas, só poderiam se referir a notas de saída emitidas anteriormente a essa data, o que não justificaria a diferença de R\$ 248.772,11 verificada em dezembro**.”

Cabe citar que, segundo consta do Termo nº 18 – Verificação Fiscal, **foram identificados valores não oferecidos à tributação** relativos a **notas fiscais emitidas nos meses de novembro**, no montante de **R\$ 7.049.122,71**, e **dezembro**, no montante de **R\$ 248.772,11**.

Analisando-se então as notas emitidas no mês de novembro, verifica-se que todas as notas de saída apresentadas pela empresa (DOC. 04) foram emitidas com o Código Fiscal de Operações e Prestações – Cfope nº 5102 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), enquanto todas as notas de entrada foram emitidas com o Cfope nº 1949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada).

Com base nessas informações, verifica-se que, embora as saídas tenham sido classificadas como operações usuais de venda, as entradas não foram classificadas como devolução de mercadorias, utilizando-se um código genérico, embora haja códigos específicos para essa operação.

No entanto, a **classificação utilizada parece ser a correta, pois essas mercadorias retornaram em função da operação de cisão da HSL e não em função de cancelamento das vendas**, conforme inclusive citado pela própria IMPUGNANTE quando identifica no Anexo A da 85ª Alteração do Contrato Social da HSL (DOC. 06) - pág. 36, item 9, a prova de que esses bens retornaram ao seu estoque de produtos acabados.

E isso fica comprovado mediante a análise de outros documentos apresentados pela IMPUGNANTE (DOC. 06), os quais informam que **os estoques recebidos por ela em função da cisão tiveram como contrapartida a conta “Capital Social”**.

Como pode-se verificar na 40ª alteração contratual (fls. 1.448 a 1.461) da IMPUGNANTE, **o valor do acervo líquido cindido da HSL foi de R\$ 447.929.920,83, sendo R\$ 115.841.175,90 utilizados para integralizar totalmente a parcela do capital social da IMPUGNANTE, subscrita mas ainda não integralizada, e R\$ 332.088.744,93 utilizados para aumentar se capital social, o qual foi alterado de R\$ 1.800.000.000,00 para R\$ 2.132.088.744,93.**

Aceitar a justificativa da IMPUGNANTE implicaria em concordar na possibilidade de que um estoque da empresa (haja vista o cancelamento de sua venda alegado pela IMPUGNANTE) **possa ser utilizado para aumento de seu capital social.** Seria quase como admitir que o capital social de uma empresa pudesse aumentar por “geração espontânea”.

Cabe citar, também, que uma receita de vendas deve ser reconhecida sempre que o processo de venda tenha sido cumprido e quando puder ser medida em base confiável. No caso em tela, **as receitas deveriam ter sido reconhecidas quando das saídas das mercadorias, não sendo relevantes as datas dos recebimentos dos valores correspondentes a essas operações.** E no caso de devolução ou cancelamento de vendas, **essa deveriam ser registradas em conta específica, cujo saldo seria utilizado como dedução da receita bruta de vendas.** No entanto, não foi possível verificar qualquer conta contábil dessa natureza na Escrituração Contábil Digital - ECD apresentada pela IMPUGNANTE”. (g.n.)

31. Em que pesem as considerações expendidas pela Autoridade Fiscal, o Acórdão recorrido destacou que **as notas fiscais de saída** que alimentaram a EFD ICMS-IPI **correspondiam aos mesmos bens e valores das notas fiscais de entrada emitidas posteriormente, evidenciando a vinculação material entre as operações.** Tal correspondência afasta a conclusão de que teria havido circulação econômica apta a gerar receita tributável não oferecida à tributação, razão pela qual concluiu pelo **cancelamento da autuação** com relação ao mês de **novembro**. Confira-se:

“De fato, ao analisar a documentação trazida aos autos pela Impugnante, é possível aceitar a ocorrência da operação de venda e o posterior cancelamento realizado com outra empresa originada da cisão parcial da fiscalizada, em especial as Notas Fiscais DOC’s 05 e 07; e o item 9 do DOC 06 – fl. 1702.

Ocorre, entretanto, que não encontramos justificativa para as notas fiscais relativas às operações realizadas em Dezembro daquele ano.

[...]

No caso em exame, entretanto, embora lhe atribua a legislação citada o ônus de provar a veracidade de suas alegações, **a impugnante justificou apenas parcialmente as diferenças apontadas pela fiscalização, limitando-se a**

apresentar, a título de amostragem, as notas fiscais relativas ao mês de Novembro de 2014, omitindo-se em relação às notas de Dezembro daquele ano.

[...]

Restringindo nossa análise às provas trazidas aos autos às folhas 1618 a 1713, entendemos que **em relação às notas fiscais apresentadas** (Novembro de 2014) **foram de fato canceladas**, sendo possível acatar a alegação de erro de fato. **O mesmo não se pode afirmar no que pertine às vendas ocorridas em Dezembro de 2014 pois não localizamos provas de que teriam sido canceladas.**

Enfim, pode-se afirmar com segurança que os elementos dos autos são suficientes para afastar o lançamento das Vendas não Tributadas ocorridas em Novembro de 2014.

Motivo pelo qual é de se acolher em parte o argumento da coluna “Vendas não tributadas” da tabela de folha 51 as vendas canceladas, conforme a Tabela 1 a seguir:

Mês	Vendas não tributadas	Vendas não tributadas ajustado
Jan	0,00	0,00
Fev	0,00	0,00
Mar	0,00	0,00
Abr	0,00	0,00
Mai	0,00	0,00
Jun	0,00	0,00
Jul	0,00	0,00
Ago	0,00	0,00
Set	0,00	0,00
Out	0,00	0,00
Nov	7.049.122,71	0,00
Dez	248.772,11	248.772,11
Total	7.297.894,82	248.772,11

Tabela 1: Valores ajustados mensais da infração 1 ”. (g.n.)

32. Desse modo, caberia à Recorrente apresentar as notas fiscais de entrada relativas ao mês de dezembro, a fim de comprovar a correspondência alegada e afastar a diferença remanescente.

33. Ocorre que, em suas razões recursais, limitou-se a alegar dificuldade na apresentação da documentação em razão da pandemia, nos seguintes termos:

“28. Em decorrência da pandemia e da continuação dos trabalhos em home office, não será possível à RECORRENTE, neste momento, apresentar os documentos que comprovem ter ela incorrido com as despesas indicadas nessas duas contas, razão pela qual protesta pela sua apresentação ao longo do presente processo”.

34. Todavia, transcorrido lapso temporal mais do que suficiente para a regularização da situação excepcional então invocada, a Recorrente não trouxe aos autos os documentos

mencionados, **permanecendo sem comprovação a alegada correspondência entre as notas fiscais de saída e as supostas notas de entrada referentes ao mês de dezembro.**

35. Diante da ausência de prova apta a afastar a diferença apurada, nego provimento ao recurso quanto a esse ponto.

III.2 – Omissão de Receitas: Depósitos Bancários Sem Origem Comprovada

36. No ponto, a Autoridade Fiscal consignou que, com base nos registros constantes da Escrituração Contábil Digital (ECD), foram expedidos os Termos nº 10 e nº 13, por meio dos quais solicitaram esclarecimentos, acompanhados de documentação comprobatória, acerca de lançamentos realizados na conta contábil “1.2.0.1.141114 – Halliburton Serviços”, que tinham como contrapartida créditos em contas bancárias da própria empresa, sem respaldo em documentos fiscais que justificassem tais ingressos.

37. Segundo registrado no “Termo de Verificação Fiscal”, a empresa não apresentou justificativas ou documentação hábil a comprovar a natureza dos valores creditados, cuja existência foi confirmada pelos extratos bancários por ela própria fornecidos.

38. Diante da **ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários**, a **Fiscalização concluiu pela aplicação da presunção legal** prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, **tratando os valores como omissão de receitas**, nos seguintes termos:

“83. Assim sendo, como não foi possível identificar a origem dos depósitos bancários listados abaixo, eles devem ser tratados, por presunção, conforme estabelece o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, como omissão de receita, considerando-se como auferidos ou recebidos no mês do crédito pela instituição financeira.

Data	Conta contábil	Descrição conta contábil	Valor
02/01/2014	1.1.0.1.104890	BANCO ITAU S.A BRL 01083-3	2.000.000,00
09/01/2014	1.1.0.1.127060	Banco HSBC	1.500.000,00
10/01/2014	1.1.0.1.127060	Banco HSBC	1.000.000,00
24/03/2014	1.1.0.1.127060	Banco HSBC	1.000.000,00
22/05/2014	1.1.0.1.127060	Banco HSBC	1.000.000,00
06/11/2014	1.1.0.1.104890	BANCO ITAU S.A BRL 01083-3	2.000.000,00
28/11/2014	1.1.0.1.127062	BANCO HSBC BRL 0002400538799	2.891.914,62
10/12/2014	1.1.0.1.104890	BANCO ITAU S.A BRL 01083-3	1.000.000,00
10/12/2014	1.1.0.1.127062	BANCO HSBC BRL 0002400538799	2.000.000,00
18/12/2014	1.1.0.1.127062	BANCO HSBC BRL 0002400538799	7.500.000,00
19/12/2014	1.1.0.1.104890	BANCO ITAU S.A BRL 01083-3	1.300.000,00

Tabela 2 – Depósitos bancários sem documentação comprobatória.

39. A Recorrente sustenta que os depósitos bancários questionados decorreriam de **operações *intercompany*** realizadas com a Halliburton Serviços Ltda, consistentes em **ingressos temporários de recursos** que teriam sido **integralmente restituídos**, sem impacto em seu

resultado. Alega, ainda, ter solicitado à referida empresa os extratos necessários à comprovação das devoluções, os quais ainda não teriam sido disponibilizados.

40. Embora tenha reconhecido que a tese apresentada - no sentido de que os valores decorreriam de *mútuos* firmados entre a Contribuinte e a HSL, ainda que sem formalização contratual - poderia, em abstrato, justificar os ingressos financeiros identificados, a Autoridade Fiscal ressaltou que a mera indicação da procedência dos recursos não se mostra suficiente para afastar a presunção legal. Destacou ser imprescindível a comprovação documental da natureza jurídica das operações, isto é, a demonstração inequívoca do título sob o qual os valores foram recebidos, nos seguintes termos:

“Já com base nos esclarecimentos apresentados em sua impugnação, pode-se concluir que os valores recebidos seriam referentes ao mútuo de recursos financeiros entre ela e a HSL, sem contratação formal e sem data pré-definida para pagamento, comumente denominado de “conta corrente” entre empresas.

Apesar de essa ser uma justificativa plausível para o recebimento de recursos advindos da HSL, a IMPUGNANTE não apresentou, até momento, documentação que possa comprovar essas operações financeiras entre as empresas.

E em consultas realizadas nos sistemas da RFB, não foram identificados recolhimentos do Imposto sobre operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos e Valores Mobiliários - IOF no período, nem a confissão de valores porventura devidos nas Declarações de Débitos e Créditos de Tributos Federais – DCTF, que pudessem comprovar as operações realizadas entre as empresas.

[...]

Em vista do exposto, não é possível, até o momento, por ausência de documentação comprobatória, hábil e idônea, comprovadamente produzida à época dos fatos geradores, considerar que a empresa conseguiu demonstrar que não procede a autuação efetuada em relação a esses depósitos bancários”.

41. O Acórdão recorrido manteve a linha adotada pela Autoridade Fiscal, concluindo que, embora plausível em tese, **a alegação de movimentações *intercompany* não restou comprovada nos autos**, sobretudo pela ausência dos extratos bancários da Halliburton Serviços Ltda e de controle documental que evidenciasse o fluxo financeiro entre as partes. Confira-se:

“Neste ponto, apesar de fazer sentido a alegação da Impugnante, não conseguimos localizar elementos nos autos a comprovar o recebimento e a devolução dos recursos entre a Fiscalizada e a HALLIBURTON SERVIÇOS LTDA.

Ademais, conforme a própria Impugnante acrescenta, os extratos da HALLIBURTON SERVIÇOS LTDA, até o momento, não foram juntados aos autos.

De se deixar consignado que, caso queira enveredar por esse argumento, em acréscimo aos extratos bancários e comprovantes de DOC/TED, entendemos que caberia a apresentação de uma planilha de controle do conta corrente entre as

empresas que permitisse conferir, ao menos as datas, os valores e os beneficiários dos créditos e débitos.

Lembrando que nesse momento processual o ônus de provar suas alegações cabe à Impugnante, entendemos não ser possível comprovar inequivocamente as alegações de defesa neste item com os elementos contidos nos autos.

Razão pela qual não acolhemos os argumentos de defesa neste item”.

42. Em suas razões recursais, a Recorrente reiterou que os valores teriam sido integralmente restituídos, apontando extratos do HSBC e do Itaú e destacando alguns lançamentos específicos como exemplo de crédito e posterior devolução.

43. Afirma que tais movimentações não configuram mútuo, mas típico **contrato de conta corrente entre empresas do mesmo grupo**, caracterizado por remessas recíprocas e apuração de saldo ao final e, por essa razão, não haveria fato gerador de IOF.

44. Da análise dos extratos apresentados (e-fls. 1.764/1.812), tem-se as seguintes informações: **(i)** na primeira tabela constam os depósitos bancários creditados nas contas da Recorrente e; **(ii)** na segunda tabela constam as saídas relativas às supostas devoluções:

DATA ENTRADA	DESCRIÇÃO CONTA	VALOR	E-FLS	ANOTAÇÕES
02/01/2014	BANCO ITAU SISPAG HALL SERV LTDA	2.000.000,00	909	TVF
09/01/2014	BANCO HSBC CREDITO TED	1.500.000,00	849	TVF
10/01/2014	BANCO HSBC CREDITO TED	1.000.000,00	849	TVF
11/02/2014	BANCO HSBC CREDITO TED	1.500.000,00	852	Acrescentado pela Contribuinte
24/03/2014	BANCO HSBC CREDITO TED	1.000.000,00	856	TVF
22/05/2014	BANCO HSBC TRANSFER0045403/004673	1.000.000,00	861	TVF
24/06/2014	BANCO HSBC CREDITO TED	2.100.000,00	863	Acrescentado pela Contribuinte
20/08/2014	BANCO HSBC CREDITO TED	1.000.000,00	871	Acrescentado pela Contribuinte
17/09/2014	BANCO HSBC TRANSF DISPONIV	500.000,00	875	Acrescentado pela Contribuinte
25/09/2014	BANCO HSBC TRANSF DISPONIV	700.000,00	876	Acrescentado pela Contribuinte
24/10/2014	BANCO HSBC CREDITO TED	500.000,00	881	Acrescentado pela Contribuinte
06/11/2014	BANCO ITAU TED 3990240 HALL SERV LTDA	2.000.000,00	909	TVF

28/11/2014	BANCO HSBC TRANSF DISPONIV	2.891.914,62	887	TVF
10/12/2014	BANCO ITAU SISPAG HALL SERV LTDA	1.000.000,00	909	TVF
10/12/2014	BANCO HSBC CREDITO TED	2.000.000,00	889	TVF
18/12/2014	BANCO HSBC TRANSF DISPONIV	7.500.000,00	891	TVF
19/12/2014	BANCO ITAU TED 3990240 HALL SERV LTDA	1.300.000,00	909	TVF
TOTAL		29.491.914,62		

DATA SAÍDA	DESCRIÇÃO CONTA	VALOR	E-FLS.
29/01/2014	BANCO HSBC TRANSFER0045403/000484	10.000.000,00	851
19/03/2014	BANCO HSBC TRANSF TITUL DI0045403	2.000.000,00	855
16/04/2014	BANCO HSBC EMISSAO DE TED	2.000.000,00	858
02/07/2014	BANCO HSBC EMISSAO DE TED	2.000.000,00	865
28/07/2014	BANCO HSBC EMISSAO DE TED	2.000.000,00	867
29/07/2014	BANCO HSBC TRANSFER0045403/000252	5.000.000,00	867
01/08/2014	BANCO HSBC EMISSAO DE TED	1.000.000,00	869
29/08/2014	BANCO HSBC TRANSF TITUL DI0045403	1.000.000,00	872
01/09/2014	BANCO HSBC EMISSAO DE TED	2.000.000,00	873
05/09/2014	BANCO HSBC TRANSF DISPONIV(010)	2.000.000,00	873
10/09/2014	BANCO HSBC TRANSF DISPONIV	1.400.000,00	874
02/10/2014	BANCO HSBC EMISSAO DE TED	2.000.000,00	878
08/10/2014	BANCO HSBC EMISSAO DE TED	2.000.000,00	878
08/10/2014	BANCO HSBC EMISSAO DE TED	2.000.000,00	878
10/10/2014	BANCO HSBC EMISSAO DE TED	1.000.000,00	879

31/10/2014	BANCO HSBC TRANSF DISPONIV(010)	4.500.000,00	882
TOTAL		41.900.000,00	

45. De plano, observa-se que **os valores não guardam correspondência**. Ainda que a Recorrente tenha sugerido a consideração de outros créditos na análise, verifica-se o montante das saídas (R\$ 41.900.000,00) supera significativamente o das entradas (R\$ 29.491.914,62), o que fragiliza a tese de mera movimentação em conta corrente *intercompany*. Além disso, embora alguns créditos - especialmente no Banco Itaú - identifiquem o depositante, **inexiste comprovação da efetiva devolução** individualizada dos valores supostamente restituídos.

46. Como corretamente **consignado na decisão recorrida**, seria **imprescindível a apresentação de planilha de controle** da alegada conta corrente entre as empresas, que possibilitasse verificar, de forma clara e individualizada, **as datas, os valores, as contas envolvidas e os beneficiários dos créditos e débitos**, a fim de conferir rastreabilidade às movimentações apontadas:

“Neste ponto, apesar de fazer sentido a alegação da Impugnante, **não conseguimos** localizar **elementos nos autos a comprovar o recebimento e a devolução dos recursos** entre a Fiscalizada e a HALLIBURTON SERVIÇOS LTDA.

Ademais, conforme a própria Impugnante acrescenta, **os extratos** da HALLIBURTON SERVIÇOS LTDA, até o momento, **não foram juntados aos autos**.

De se deixar consignado que, caso queira enveredar por esse argumento, em acréscimo aos extratos bancários e comprovantes de DOC/TED, entendemos que **caberia a apresentação de uma planilha de controle do conta corrente entre as empresas que permitisse conferir, ao menos as datas, os valores e os beneficiários dos créditos e débitos**.

Lembrando que nesse momento processual o ônus de provar suas alegações cabe à Impugnante, entendemos não ser possível comprovar inequivocamente as alegações de defesa neste item com os elementos contidos nos autos.

Razão pela qual não acolhemos os argumentos de defesa neste item”. (g.n.)

47. Desde 1º de janeiro de 1997, com a vigência da Lei nº 9.430/1996, os depósitos bancários cuja origem não seja devidamente comprovada passaram a configurar presunção legal de omissão de receita, nos termos do artigo 42⁵. Com isso, opera-se a inversão do ônus da prova,

⁵ **Art. 42.** Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

cabendo ao contribuinte, regularmente intimado, demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, que os valores creditados não correspondem a receitas omitidas.

48. A técnica presuntiva adotada pela norma parte da comprovação de um fato conhecido - a existência de depósitos de origem não comprovada - para presumir um fato desconhecido - a omissão de receita. Trata-se de presunção relativa (*juris tantum*), que pode ser afastada mediante prova robusta, individualizada e contemporânea aos fatos.

49. Em se tratando de movimentação financeira, a **comprovação da origem dos recursos exige correspondência** entre o **lançamento** questionado e a **documentação apresentada**, especialmente **quanto à data, valor e natureza jurídica da operação**. A demonstração deve ser individual, e não genérica.

50. No caso concreto, a Recorrente **limitou-se a apresentar extratos de suas próprias contas, sem juntar os extratos da Halliburton Serviços Ltda, sem apresentar planilha de controle intercompany** - indicando datas, valores e empresas remetentes e beneficiárias - e **sem comprovar, de forma individualizada, a natureza jurídica e o fluxo financeiro das operações**. Como se vê, apenas os extratos bancários não se revelam suficientes para comprovar a origem jurídica dos depósitos.

51. A mera identificação do depositante não satisfaz o comando legal. O termo “origem”, para os fins do artigo 42, não se limita à indicação da pessoa física ou jurídica que realizou o crédito, mas exige a demonstração do título jurídico que deu causa à operação e sua repercussão econômica. Se os valores decorrerem de venda de mercadorias ou prestação de serviços, impõe-se a apresentação das respectivas notas fiscais; se se tratarem de empréstimos, o contrato formal e demais documentos comprobatórios são indispensáveis.

52. Embora haja indícios de que a Halliburton Serviços Ltda tenha realizado alguns depósitos – em específico no Banco Itaú - **não consta nos autos comprovação** documental idônea que demonstre, de forma individualizada, a **finalidade específica das movimentações** (por

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002).

exemplo, pagamento de fornecedores, contas, pessoal etc.) a **dinâmica do fluxo financeiro**, nem o **efetivo reingresso dos valores eventualmente devolvidos**.

53. A escrituração contábil apresentada por si só não supre essa lacuna⁶, pois os registros contábeis dependem de suporte documental hábil, nos termos da legislação aplicável. Lançamentos contábeis desacompanhados de documentação comprobatória não são suficientes para afastar a presunção legal.

54. Ressalte-se que a controvérsia não reside na qualificação do contrato como “conta corrente” ou “mútuo”, mas na ausência de prova concreta e individualizada acerca da origem e da finalidade dos depósitos questionados.

55. Esse entendimento encontra respaldo no Acórdão nº 1101-001.707, que firmou orientação no sentido de que a simples apresentação de contrato de conta corrente entre empresas do mesmo grupo econômico não é suficiente para afastar a presunção do artigo 42, sendo necessária a comprovação do fluxo financeiro e da efetiva movimentação dos recursos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. CONTRATOS DE CONTA CORRENTE COM EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO.

Caracteriza-se como **omissão de receita** os **depósitos bancários** em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, **não comprove**, mediante documentação hábil e idônea, **a origem dos recursos utilizados nessas operações**. A **apresentação de contrato de conta corrente com as empresas** pertencentes ao mesmo grupo econômico, isoladamente, **não é prova apta e suficiente** para fins da comprovação de que trata a legislação, **devendo ser apresentados documentos que justifiquem a movimentação do recurso e o reingresso na conta do contribuinte e explicitem o fluxo financeiro do contrato**. (Processo nº 10314.721142/2017-81. Acórdão nº 1101-001.707 – 1ª Seção/1ª Câmara/1ª Turma Ordinária. Sessão de 27 de agosto de 2025. Relator Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, g.n.)

56. Diante da inversão do ônus da prova e da ausência de documentação hábil e idônea apta a demonstrar que os valores não configuram receita tributável, impõe-se a manutenção da exigência tributária quanto a esse ponto.

III.3 - Glosa de Despesas: Falta de Comprovação das Despesas Alocadas na Conta 5.1.0.1.640355

⁶ De acordo com o “Termo de Verificação Fiscal”: “81. E com base nos registros contábeis da empresa (ECD), foram solicitados, por meio dos Termos nº 10 e nº 13, esclarecimentos, com documentação comprobatória, para determinados lançamentos efetuados na conta “1.2.0.1.141114 – Halliburton Serviços”, tendo como contrapartida contas bancárias da empresa, para os quais não foi possível identificar documentos fiscais que amparassem tais recebimentos”.

57. No tocante a este ponto, a Autoridade Fiscal reconheceu, em sede de diligência, o direito à dedução do montante de R\$ 15.563.441,88 referente ao item “INSS”, mantendo-se, contudo, a glosa de R\$ 5.318.161,21 relativa às despesas com “alimentação” e “bônus LDMK”, ante a ausência de comprovação documental. Confira-se:

“Embora a IMPUGNANTE não tenha justificado a utilização de uma conta analítica para registro de diversos tipos de despesa, o que dificulta a análise das operações realizadas, ela conseguiu comprovar, em sede de impugnação, as despesas com previdência social que constam escrituradas no valor de R\$ 15.563.441,88.

No entanto, não apresentou comprovantes em relação às outras despesas registradas nessa conta, incluindo as com vale-transporte.

De todo o exposto, a glosa de despesas de R\$ 20.881.603,09 referente à não comprovação de despesas registradas na conta contábil “5.1.0.1.640355 – Vale-transporte” deve ser retificada para o valor de R\$ 5.318.161,21”.

58. O Acórdão recorrido manteve a glosa no valor de R\$ 5.318.161,21, consignando que, embora tenham sido acolhidos os documentos comprobatórios das despesas com INSS para fins de recálculo da autuação, não foram apresentados elementos hábeis e idôneos que comprovassem a efetiva realização das despesas com alimentação e bônus LDMK. Ressaltou, ainda, que a própria Contribuinte reconheceu a impossibilidade de apresentação da documentação por motivo de força maior:

“De fato, levado ao conhecimento da Autoridade Lançadora, tais documentos foram apreciados, analisados e acolhidos para fins de recálculo dos valores contidos na autuação (fl. 1924), tendo sido reconhecido o direito à dedução de R\$ 15.563.441,88, referente ao item INSS, mantendo-se a glosa de R\$ 5.318.161,21, referente aos itens ALIMENTAÇÃO e BÔNUS LDMK da tabela de folha 1814 por ausência de provas.

Conforme reconhece a própria Impugnante, por motivos de força maior, não foi possível apresentar os documentos que comprovem ter ela incorrido com as despesas indicadas nessas duas últimas contas.

Sendo assim, voto por reconhecer a dedutibilidade dos R\$ 15.563.441,88 demonstrados pela Impugnante relativos a INSS (tabela de folhas 1546) e admitidos pela Autoridade Fiscal para excluir da base de cálculo parte das despesas inicialmente glosadas, ajustando-se a coluna “Glosa de despesas” da tabela de folha 51 conforme consta à folha 1924, resumido na Tabela 2 a seguir”.

59. Em suas razões recursais, a **Recorrente limitou-se a reiterar a dificuldade na apresentação dos documentos em razão da pandemia**, protestando por sua juntada posterior, nos seguintes termos:

“58. Em decorrência da pandemia e da continuação dos trabalhos em home office, não será possível à RECORRENTE, neste momento, apresentar os documentos que comprovem ter ela incorrido com as despesas indicadas nessas

duas contas, razão pela qual protesta pela sua apresentação ao longo do presente processo”.

60. Entretanto, transcorrido lapso temporal mais do que suficiente para a superação da situação excepcional invocada, não houve a juntada da documentação prometida, **permanecendo sem comprovação as despesas relativas a “alimentação” e “bônus LDMK”**.

61. Diante da ausência de comprovação idônea das despesas, mantém-se a glosa no montante remanescente.

III.4 - Glosa de Despesas: Incompatibilidade entre os Valores Deduzidos e o Montante Declarado em DIRF

62. De plano, observa-se que a Recorrente reitera que a divergência entre os valores deduzidos e aqueles informados em DIRF decorreria da correta aplicação do regime de competência, afirmando que utilizou controle próprio das retenções e que parte dos valores teria sido compensada apenas na apuração anual, após a suspensão do recolhimento por estimativa a partir de agosto de 2014.

63. De suas razões, pertinente a transcrição dos seguintes trechos:

62. No entanto, é possível verificar no demonstrativo de apuração mensal das estimativas de IRPJ e de CSLL da ora RECORRENTE, colacionado às fls. 60-61, que ela suspendeu o recolhimento dos valores a esse título a partir de agosto de 2014, e assim o montante de IRRF que foi deduzido em agosto, setembro e outubro daquele ano foi “arrastado” para o montante a ser deduzido na apuração anual.

[...]

65. Isso não explica nada. Aliás, o fato de a RECORRENTE não ter recolhido os valores de estimativas a maior nos meses de agosto, setembro e outubro (fls. 60-61), que é o que ocorreria caso as deduções IR Fonte não tivessem ocorrido, resultou em redução do valor a ser excluído a título de “Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa” (fl. 1.391) e de “CSLL Mensal Paga por Estimativa” (fl. 1.409) no ajuste anual, resultando, no caso concreto, em menos prejuízo fiscal acumulado.

[...]

67. Ora, **ESSA CONSTATAÇÃO É ÓBVIA E NÃO PRECISA DE PROVA!** Repita-se que o fato de a RECORRENTE não ter recolhido os valores de estimativas a maior nos meses de agosto, setembro e outubro (fls. 60-61), que é o que ocorreria caso as deduções IR Fonte não tivessem ocorrido, resultou em redução do valor a ser excluído a título de “Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa” (fl. 1.391) e de “CSLL Mensal Paga por Estimativa” (fl. 1.409) no ajuste anual, resultando, no caso concreto, em menos prejuízo fiscal acumulado. É lógico que não houve prejuízo ao Fisco!!!”. (Destques no original)

64. Entretanto, conforme consignado no “Termo de Verificação Fiscal”, a análise das estimativas mensais e do ajuste anual revelou que foram deduzidos R\$ 5.334.879,09 a título de IRRF e R\$ 1.619.913,95 a título de CSLL, enquanto as informações extraídas do sistema DIRF indicaram retenções de R\$ 4.377.790,91 (IRPJ) e R\$ 1.294.674,84 (CSLL). Diante da divergência, e não tendo sido apresentados esclarecimentos ou documentação comprobatória idônea, a Fiscalização procedeu ao lançamento das diferenças apuradas:

“90. E quando da análise dos cálculos das estimativas mensais e do IRPJ e da CSLL anuais, **verificou-se uma dedução de R\$ 5.334.879,09 a título de retenção de imposto na fonte**, sendo R\$ 1.301.787,41 em estimativas e R\$ 4.033.091,68 no cálculo do imposto anual; e **uma dedução de R\$ 1.619.913,95 a título de contribuição social retida na fonte**, sendo R\$ 491.961,85 em estimativas e R\$ 1.127.952,10 no cálculo da contribuição anual.

91. No entanto, **em consultas ao sistema Dirf, foram identificadas retenções na fonte**, para as quais a empresa consta como beneficiária, **no montante de R\$ 4.377.790,91 para o IRPJ e de R\$ 1.294.674,84 para a CSLL.**

92. Para identificação dos valores de retenção de tributos na fonte, foi realizada consulta ao sistema Dirf (Declaração do Imposto de Renda Devido na Fonte), onde foram identificadas retenções nos códigos 1708, 5952 e 6190, conforme tabela a seguir:

Mês/Retenção	1708	5952	6190
Jan	92.207,32	253.642,58	1.296.585,14
Fev	47.312,91	182.067,09	276.576,72
Mar	48.065,38	149.002,68	572.838,12
Abr	47.500,13	132.493,86	507.928,77
Mai	44.268,44	149.393,83	150.151,49
Jun	120.169,19	367.191,24	517.396,03
Jul	59.527,29	186.759,22	510.076,96
Ago	38.422,41	124.811,49	333.890,83
Set	49.253,37	145.903,33	502.842,93
Out	57.325,78	181.061,84	693.610,10
Nov	59.762,43	181.369,92	1.004.501,04
Dez	173.419,18	536.626,29	604.074,96

Tabela 4 – Valores por código de retenção segundo pesquisa no sistema Dirf.

93. Levando-se em consideração os percentuais referentes a cada um dos tributos na composição das retenções dos códigos 5952 (1% para a CSSL de um total de 4,65% retidos) e 6190 (4,8% para o IRPJ e 1% para a CSLL de um total de 9,45% retidos), tem-se os seguintes valores mensais para as retenções desses tributos:

Mês/tributo	IRRF	CSRF
Jan	750.790,25	191.751,57
Fev	187.796,24	68.421,58
Mar	339.030,48	92.661,32
Abr	305.495,72	82.242,38
Mai	120.535,85	48.016,75
Jun	382.973,70	133.716,80
Jul	318.613,92	94.139,65
Ago	208.017,72	62.173,53
Set	304.665,67	84.587,95
Out	409.635,30	112.335,85
Nov	569.985,04	145.300,66
Dez	480.251,03	179.326,80
Total	4.377.790,91	1.294.674,84

Tabela 5– Valores mensais de retenção na fonte segundo sistema Dirf.

94. Por meio do Termo nº 17, foram solicitados esclarecimentos à empresa acerca dessas divergências. No entanto, não houve apresentação de justificativas ou documentação comprobatória.

95. Tendo em vista que **só podem ser deduzidas da apuração do IRPJ e da CSLL as retenções efetivamente comprovadas, se fez necessário lançar a diferença entre os valores de retenção utilizados pela empresa e aqueles verificados pela fiscalização, quais sejam: R\$ 957.088,18 de IRRF e R\$ 325.239,11 de CSRF**. (g.n.)

65. Ainda que a Recorrente alegue que as retenções foram “arrastadas” para o ajuste anual, **os Registros N030 da ECF demonstram que a suspensão do recolhimento por estimativa somente foi possível porque as retenções já haviam sido utilizadas para quitar os tributos devidos** nos meses de agosto, setembro e outubro. Logo, tais valores já produziram efeitos na apuração mensal e não poderiam ser novamente considerados no ajuste anual sem demonstração precisa da inexistência de duplicidade, conforme se verifica dos trechos da “Informação Fiscal”:

“E embora essa diferença possa ser comprovada documentalmente, a **IMPUGNANTE se limitou a apresentar uma planilha produzida por ela** (DOC. 16 – fl. 1892) **como comprovação de que teria valores de retenção superiores aos declarados**. Mas é evidente que não se pode considerar essa planilha como comprovação de que a IMPUGNANTE possua o direito alegado.

A IMPUGNANTE também afirma que a fiscalização não poderia proceder ao somatório de valores que só foram deduzidos na apuração anual, sobretudo porque, a partir de agosto, não tinha tributo mais a recolher, tanto que no final do exercício constataram-se saldos negativos dos tributos em questão.

Quanto a essa afirmação, também não assiste razão à IMPUGNANTE. Como se pode verificar **nos Registros N030** (fls. 1.370 a 1.410) **da ECF entregue por ela, só foi possível deixar de recolher valores de estimativas a partir de agosto porque nesse mês e nos de setembro e outubro porque foram deduzidos valores retenção na fonte em montantes iguais aos dos tributos devidos nesses meses**.

De todo o exposto, não havendo documentação que comprove argumentação da IMPUGNANTE, mantém-se a mesma conclusão contida do Termo nº 18 – Verificação Fiscal”. (g.n.)

66. A comprovação dessa dinâmica exigiria memória de cálculo detalhada, evidenciando **mês a mês o imposto devido**, as **retenções efetivamente realizadas**, o **valor compensado e eventual excedente transportado para o ajuste anual**, com **reconciliação dos dados constantes da DIRF**, de modo que, a mera apresentação de planilha unilateral não supre essa exigência.

67. Para que não restem dúvidas, veja-se que a planilha apresentada pela Recorrente (e-fl. 1.892) não detalha essas informações:

Halliburton Produtos LTDA C6061							
IRRF		CSLL		IRRF		CSLL	
E-CAC	E-CAC	Planilhão	Planilhão	E-CAC	Planilhão	YTD	
R\$ 4.379.017,45	R\$ 1.294.674,84	R\$ 4.033.091,68	R\$ 1.127.952,11	R\$ 345.925,77	R\$ 166.722,73	2014	
R\$ 5.282.136,02	R\$ 1.633.036,37	R\$ 5.799.610,31	R\$ 1.875.775,28	-R\$ 517.474,29	-R\$ 242.738,91	2015	
R\$ 24.910.681,65	R\$ 8.132.186,57	R\$ 23.948.801,42	R\$ 8.172.621,10	R\$ 961.880,23	-R\$ 40.434,53	2016	
R\$ 48.491.980,56	R\$ 13.189.990,30	R\$ 47.336.663,55	R\$ 13.190.424,82	R\$ 1.155.317,01	-R\$ 434,52	2017	
R\$ 54.641.155,12	R\$ 14.458.323,39	R\$ 56.631.055,07	R\$ 14.468.425,21	-R\$ 1.989.899,95	-R\$ 10.101,83	2018	
R\$ 137.704.970,81	R\$ 38.708.211,47	R\$ 137.749.222,03	R\$ 38.835.198,52	-R\$ 44.251,22	-R\$ 126.987,05	-R\$ 171.238,28 IRRF & CSLL Consolidado	

68. Ademais, a alegação de que o procedimento teria resultado em “menor prejuízo fiscal acumulado” não resolve a incompatibilidade verificada entre o valor deduzido e o valor efetivamente retido segundo a DIRF, uma vez que retenções não podem ser simplesmente transportadas sem a correspondente demonstração contábil.

69. Diante da ausência de prova robusta e individualizada capaz de afastar as conclusões fiscais, impõe-se a manutenção da glosa efetuada.

III.5 - Da Recomposição da Base de Cálculo do PIS e da COFINS

70. No presente ponto, a Recorrente limita-se em reiterar as alegações já formuladas na Impugnação, sustentando que, na hipótese de manutenção da autuação relativa ao PIS e à COFINS decorrente da alegada omissão de receita, deveria ser promovida a recomposição da base de cálculo dessas contribuições, com o reconhecimento dos créditos correspondentes.

71. Todavia, observa-se que a Recorrente não enfrenta, de forma específica, os fundamentos adotados pela Autoridade Julgadora de primeira instância, que afastou expressamente a pretensão sob o fundamento de inexistência de previsão legal para compensação de ofício. Conforme bem delineado na decisão recorrida, a compensação de créditos tributários constitui faculdade do sujeito passivo, condicionada ao cumprimento dos requisitos previstos no artigo 170 do Código Tributário Nacional e no artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, notadamente a apresentação de declaração de compensação e a existência de crédito líquido e certo.

72. Ademais, ressaltou-se que a legislação de regência, inclusive a Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, veda a compensação quando o crédito encontra-se sob procedimento fiscal ainda não definitivamente concluído, circunstância que se verifica no caso concreto, em que os valores pleiteados decorrem de matéria objeto de litígio administrativo. Inexiste, portanto, fundamento legal que autorize a compensação de ofício pela Autoridade lançadora ou Julgadora, nos seguintes termos:

“5. DA IMPOSSIBILIDADE DE RECOMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

A Impugnante defende que seja feita uma reapuração da base de cálculo do PIS e da COFINS para que sejam compensados de ofício os créditos que possuiria.

Lembrando que no caso do PIS e da COFINS trata-se de lançamento por omissão de receita, o Código Tributário Nacional, ao dispor sobre normas gerais da legislação tributária, impôs somente à lei (legalidade estrita) a autorização para compensar créditos tributários com créditos líquidos e certos do sujeito passivo:

*Art. 170. **A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.***

A Lei 9.430/96 cumpre o papel estipulado pela lei complementar quando em seu artigo 74 e parágrafos determina as condições para o exercício da compensação pelo sujeito passivo:

*Art. 74. **O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.***

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Depreende-se do dispositivo supra transcrito que a compensação relativa a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil constitui uma **faculdade** conferida ao sujeito passivo para quitação dos débitos junto ao órgão e demanda, para a extinção do crédito tributário, a apresentação de uma declaração de compensação para essa finalidade.

Tratando-se, portanto, de instituto cuja aplicação, nesse caso, demandaria uma atividade comissiva por parte do sujeito passivo, não se vislumbra a possibilidade da fiscalização, tampouco a autoridade julgadora, realizar tal compensação de ofício, como pretende demonstrar a impugnante em seus argumentos.

Relevante observar que, ao passo que o artigo 74 da Lei 9.430/96 destina os procedimentos de compensação ao sujeito passivo, o Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, em parte reproduzido no art. 73 da própria Lei 9.430/96, prevê procedimentos de compensação de ofício dirigidos à administração tributária, porém vinculados à prévia existência de um pedido de restituição ou ressarcimento com procedência já reconhecida pela administração, o que não se coaduna com o caso presente:

*Art. 7ºA Receita Federal do Brasil, **antes de proceder à restituição ou ao ressarcimento de tributos**, deverá verificar se o contribuinte é devedor à Fazenda Nacional.*

*§ 1º **Existindo débito** em nome do contribuinte, o **valor da restituição ou ressarcimento será compensado**, total ou parcialmente, com o valor do débito.
(...)*

Cumprido informar que os procedimentos para pedido de restituição de valores recolhidos indevidamente são impositivos e estão atualmente regulamentados na Instrução Normativa RFB nº 1717/2017, especialmente nos artigos 2 a 14 no que concerne às restituições e no artigo 89 no que concerne aos procedimentos de compensação de ofício autorizados pela legislação tributária. Por sua vez, os prazos para repetição de indébito de valores recolhidos de forma indevida aos cofres públicos estão dispostos nos artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional, devendo ser observados pelos contribuintes para o exercício do seu direito de repetição.

Acrescente-se ainda, por pertinente ao caso concreto, que a Instrução Normativa nº 1717/2017 veda até mesmo a compensação a ser declarada pelo contribuinte nas situações em que os créditos ainda não tiveram confirmadas sua liquidez e certeza por procedimento fiscal não concluído, considerado este em sentido lato, ou seja, até o trânsito em julgado dos autos de infração dele decorrentes quando objeto de impugnação:

*Art. 76. Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo e no art. 75, **a compensação é vedada e será considerada não declarada quando tiver por objeto**: (...)*

*XIV - **o crédito** objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação **cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal**, observado o disposto no parágrafo único;*

*Ora, exatamente é do que trata este requerimento do contribuinte: os créditos de PIS e COFINS pleiteados **não são líquidos e certos** na medida em que o procedimento fiscal e lançamentos consequentes, **dos quais decorrem**, estão sendo objeto de contestação em litígio administrativo, não podendo ser utilizados em compensação pleiteada pelo contribuinte.*

Analogamente, mais um argumento se soma à inexistência de previsão legal a autorizar a compensação de ofício neste caso: não sendo possível nem mesmo seu aproveitamento em procedimento espontâneo a cargo do sujeito passivo pela entrega da Declaração de compensação por vedação expressa da legislação, tanto menos poderia ser utilizado para compensação de ofício pelas autoridades lançadora ou julgadora.

Em vista de todo o exposto, o pedido formulado pelo contribuinte encontra óbice na ausência de previsão legal para que a compensação seja feita de ofício pela própria autoridade lançadora no momento do lançamento de ofício, tampouco pela a autoridade julgadora de primeira instância ao apreciar a impugnação; ademais, no caso concreto, além de inexistir previsão legal para sua compensação de ofício, o próprio crédito pleiteado não é dotado da necessária certeza e liquidez a legitimá-lo, porquanto decorre de procedimento fiscal ainda em litígio, o que é expressamente vedado pela legislação de regência.

Improcedente, portanto, o argumento neste ponto”. (Destques no original)

73. Diante disso, e considerando que a Recorrente não trouxe elementos capazes de infirmar os fundamentos jurídicos adotados na decisão recorrida, impõe-se a rejeição do recurso também quanto a esse ponto, mantendo-se integralmente o entendimento anteriormente proferido.

III.6 – Da Cumulatividade da Multa Isolada com Multa de Ofício

74. A Recorrente sustenta a impossibilidade de cumulação da multa isolada com a multa de ofício. A decisão recorrida, contudo, afastou tal alegação ao entender que se tratam de penalidades fundadas em hipóteses jurídicas distintas: a multa isolada, prevista no artigo 44, II, “b”, da Lei nº 9.430/1996, decorreria do descumprimento da obrigação de recolher as estimativas mensais de IRPJ e CSLL, ao passo que a multa de ofício, prevista no inciso I do mesmo dispositivo, incidiria sobre a insuficiência ou falta de pagamento do tributo apurado ao final do período.

75. A irrisignação merece acolhimento.

76. As penalidades previstas nos incisos I e II do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996⁷ possuem, de fato, redações distintas: a multa de 75% incide sobre a totalidade ou diferença de

⁷ **Art. 44.** Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

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

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 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)

tributo nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, enquanto a multa de 50% é exigida isoladamente sobre o valor do pagamento mensal não efetuado. Todavia, a **jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça (STJ)**⁸ firmou entendimento no sentido de que **não é possível a exigência cumulativa dessas multas quando ambas decorrem do mesmo contexto fático de inadimplemento tributário**.

77. Isso porque a infração sancionada pela multa isolada - a ausência de recolhimento das estimativas mensais - encontra-se absorvida pela infração mais ampla consistente na falta de pagamento do tributo apurado ao final do exercício. O inadimplemento das antecipações mensais não implica, por si só, a existência de tributo devido, o qual somente se aperfeiçoa com o fato gerador anual. Assim, sendo possível a exigência da multa de ofício sobre o tributo efetivamente lançado, não subsiste fundamento para a aplicação concomitante da multa isolada.

78. A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) em recente pronunciamento (Acórdão nº 9101-007.043 – CSRF/1ª Turma, Sessão de 07 de julho de 2024) reconheceu que as multas isoladas por ausência de recolhimento de estimativas não podem ser cobradas cumulativamente com a multa de ofício exigida sobre o tributo apurado no ajuste anual:

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

Ano-calendário: 2008

MULTA ISOLADA SOBRE ESTIMATIVAS MENSAIS DE IRPJ E CSLL. COBRANÇA CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA SOBRE OS TRIBUTOS APURADOS NO FINAL DO PERÍODO DE APURAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

A multa isolada é cabível na hipótese de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ ou de CSLL, mas não há base legal que permita sua cobrança de forma cumulativa com a multa de ofício incidente sobre o IRPJ e CSLL apurados no final do período de apuração.

Deve subsistir, nesses casos, apenas a exigência da multa de ofício”.

79. Dessa forma, estando configurada a exigência concomitante das penalidades previstas nos incisos I e II do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, impõe-se o afastamento da multa isolada, que deve ser considerada absorvida pela multa de ofício.

III.7 – Análise das Alegações acerca da Inaplicabilidade da Taxa SELIC

80. Por fim, a Recorrente sustenta que não é admissível a incidência de juros pela taxa Selic sobre a multa de ofício. Argumenta que a multa possui natureza eminentemente punitiva, destinada a sancionar o descumprimento da obrigação tributária, ao passo que os juros têm caráter indenizatório, voltado à recomposição do capital não pago no prazo legal. Assim, defende

⁸ Esse entendimento encontra respaldo em reiterados precedentes do Superior Tribunal de Justiça (STJ), como o **REsp 1.496.354/PR** e o **AgRg no REsp 1.499.389/PB**, nos quais se assentou que a multa do inciso II do artigo 44 somente pode subsistir quando não for cabível a aplicação da multa do inciso I.

que os juros somente poderiam incidir sobre o tributo devido e não sobre a penalidade, sob pena de desvirtuamento de sua finalidade e afronta aos princípios do não confisco e do direito de propriedade.

81. Pois bem. Como sabido, a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo ou de penalidade e extingue-se com o crédito dela decorrente, nos termos do artigo 113, § 1º do Código Tributário Nacional⁹. Por outro lado, o artigo 139 do Código Tributário Nacional¹⁰ dispõe que o crédito tributário decorre da obrigação principal e apresenta mesma natureza.

82. Ao tratar do crédito, o artigo 161 do Código Tributário Nacional¹¹ estabelece que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis.

83. Pelo que pode observar, verificado o inadimplemento do tributo será cabível a incidência dos juros de mora sobre o principal, desde a data do vencimento da obrigação até a data da lavratura do Auto de Infração, bem como a aplicação de multa punitiva, que, a propósito, passam a integrar o crédito fiscal consolidado, que é o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco.

84. Não se pode olvidar que os juros moratórios representam, efetivamente, o preço do direito, isto é, o valor que o detentor da moeda (contribuinte) paga ao seu legítimo proprietário (Fisco) pela posse temporária do numerário que, aliás, desde o vencimento da obrigação já é de sua titularidade.

85. Com efeito, a partir da data de vencimento especificado no Auto de Infração para o pagamento espontâneo, o sujeito passivo passa a figurar como potencial devedor do montante consolidado objeto do lançamento tributário. Os juros, portanto, são devidos para compensar a demora do sujeito em relação ao pagamento do crédito tributário consolidado. E, se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do crédito tributário consolidado.

86. A propósito, a matéria encontra-se sumulada por este Conselho nos termos da Súmula CARF nº 108:

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à

⁹ § 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

¹⁰ Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

¹¹ Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

87. Por essas razões, não há como se afastar a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Os juros de mora incidem sobre a totalidade do crédito tributário e quando incidentes sobre a multa de ofício são calculados com base na Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

88. Com efeito, entendo por não acolher as alegações referentes à inaplicabilidade da taxa Selic.

IV – Dispositivo

89. Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, dar-lhe **parcial provimento**, apenas para afastar a multa isolada, mantendo-se a decisão recorrida com relação aos demais itens. Quanto ao Recurso de Ofício, entendo pelo não conhecimento, em razão do montante exonerado ser menor que o limite de alçada.

90. É como voto.

(Assinado Digitalmente)

Miriam Costa Faccin