



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15504.729458/2013-73  
**Recurso** De Ofício  
**Acórdão nº** 1201-005.932 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de junho de 2023  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MOVILWAY MG LTDA

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2008

LIMITE DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO. RECURSO DE OFÍCIO.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância (Súmula n. 103).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy José Gomes de Albuquerque, Jose Eduardo Genero Serra, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso de Ofício submetido 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 3, de 3 de janeiro de 2008, por força de recurso necessário.

Contra a contribuinte acima qualificada, foram lavrados Autos de Infração relativos ao Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 4/11), à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 12/19), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 20/28) e à Contribuição para o PIS/PASEP (fls. 29/37), além de multa de ofício de 75% e juros de mora, bem como de multa isolada pela falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada:

Tributo	Valor do Tributo	Juros	Multa (75%)	Multa Isolada	Crédito Apurado
IRPJ	2.000.000,00	858.400,00	1.500.000,00	930.438,33	5.288.838,33
CSLL	720.000,00	309.024,00	540.000,00	-	333.089,88
COFINS	608.000,00	276.451,37	456.000,00	-	1.340.451,37
PIS	132.000,00	60.019,05	99.000,00	-	291.019,05

Para síntese dos fatos, reproduzo em parte o relatório do acórdão ora impugnado, fls. 2666/2676:

A fiscalização teve o intuito de apurar a ausência de recolhimento de PIS e COFINS durante vários anos e a apresentação de DIPJ (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica) e Dacon (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais) sem valores, a despeito de receitas auferidas em montante superior a R\$150.000.000,00 (Cento e cinquenta milhões de reais) só no ano fiscalizado (2008).

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal dos Autos de Infração, a Fiscalização apontou a seguinte irregularidade:

**0001 OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS  
OMISSÃO DE RECEITAS**

Omissão de receitas, conforme relatório fiscal em anexo.

**Fato Gerador**

**Valor Apurado (R\$)**

30/09/2008

3.170.000,00

30/10/2008

4.650.000,00

30/11/2008

180.000,00

**Enquadramento Legal**

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

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

Eis os principais pontos que a Fiscalização aborda no Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 38/48):

- 10 - Como até 20 de junho de 2013, o contribuinte ainda não havia comprovado a totalidade dos pagamentos contabilizados referentes aos fornecedores, sobretudo nos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2008, especialmente aos pagamentos que teriam sido efetuados a operadora TIM NORDESTE SA e tendo esta fiscalização constatado lançamentos não usuais a débito da conta "1.1.02.01.0001- Clientes Revenda" e a crédito da conta "1.1.02.09.0001- Mercadoria/Revenda" nos meses de setembro a dezembro de 2008, no montante exato de R\$8.000.000,00 (Oito milhões de reais), lavramos o Termo de Intimação de nº 7 solicitando ao contribuinte que esclarecesse os lançamentos e apresentasse os documentos que os comprovassem.

- 11 - Em 03 de julho, o contribuinte apresentou termo de resposta no qual informa quanto aos lançamentos não usuais que:

*"Tais lançamentos estão sendo alvo de auditoria interna buscando melhor esclarecimento para este fisco."*

- 12 - Em 08 de julho, lavramos o Termo de Intimação de nº 8, informando ao contribuinte que não localizamos na contabilidade apresentada o reconhecimento de receitas relativas ao valor de R\$8.000.000,00 (oito milhões de reais), transferidos para a conta 1.1.02.01.0001- Clientes Revenda", conforme planilhas já enviadas em anexo ao Termo de intimação nº 7 de 2013. Neste mesmo Termo, solicitamos a comprovação do reconhecimento da receita se outra justificativa não houvesse para os lançamentos já questionados.

- 13 - Em 23 de julho de 2013, o contribuinte apresentou termo de resposta, acompanhado de DIPJ, Dacon transmitidas e ainda de cópias de alguns pagamentos de fornecedores, informando a respeito dos lançamentos não usuais questionados que:

*“Até o presente momento não conseguimos identificar a origem de tais lançamentos contábeis. Ressaltamos que há indícios que sejam ajustes referentes exercício anteriores, -que tiveram sua, natureza alterada no momento da restauração do banco de dados. Para dirimir com mais clareza o ocorrido estamos levantando os exercícios anteriores buscando sustentar com documentos esta movimentação.”*

- 14 - Analisando os documentos apresentados à fiscalização, sobretudo a resposta a respeito dos lançamentos contábeis, constatamos que o contribuinte não esclareceu os registros já citados no montante de R\$8.000.000,00, razão pela qual lavramos o Termo de Intimação n.º 9/2013 de 29/07/2013 solicitando ao contribuinte, mais uma vez que esclarecesse e comprovasse os lançamentos através de documentos. Nesta mesma data, lavramos o Termo de Intimação de n.º 10, solicitando ao contribuinte a apresentação de sua relação de bens, bem como do último balanço patrimonial, uma vez que o contribuinte apresentou todas as DIPJs dos anos-calendários subsequentes ao da fiscalização zeradas, tendo apresentado a DIPJ do ano fiscalizado devidamente preenchida somente depois de intimado a fazê-lo.

- 17 - Como o contribuinte ainda não havia esclarecido os lançamentos ocorridos a débito da conta "1.1.02.01.0001- Clientes Revenda" e a crédito da conta "1.1.02.09.0001 Mercadoria/Revenda" nos meses de setembro a dezembro de 2008, no montante exato de R\$8.000.000,00 (Oito milhões de reais), lavramos o Termo de intimação n.º 12 de 13 de agosto de 2013, solicitando novamente o esclarecimento dos lançamentos e apresentação dos documentos que os comprovassem.

- 18 - O contribuinte apresentou termo de resposta em 23 de agosto, informando quanto aos lançamentos atípicos no valor de R\$ 8.000.000,00, que: *"Reiteramos nossa solicitação passada em resposta anterior, .ainda estamos processando as informações no intuito de esclarecer o ocorrido".*

- 19 - Considerando que ocorreram lançamentos atípicos a débito da conta "1.1.02.01.0001--Clientes Revenda" e a. crédito da conta "1.1.02.09.0001 Mercadoria/Revenda" nos meses de setembro a dezembro de 2008, no montante exato de R\$8.000.000,00 (Oito milhões de reais) e tendo sido o contribuinte intimado por diversas vezes a comprovar a origem destes lançamentos, sem contudo tê-lo feito, tampouco, demonstrou que tais valores transitaram pela contas de resultados, consideramos como omissão de receita os valores consignados em demonstrativo, o qual compõe o Anexo 1 deste Termo de Verificação intitulado "Lançamentos Contábeis Atípicos".

#### Impugnação

A empresa teve ciência pessoal dos Autos de Infração em 19/09/2013 (fls. 02/37). Apresentou impugnação em 18/10/2013 (fl. 2.633).

Apresenta-se, a seguir, a síntese dos argumentos de defesa da empresa autuada (fls. 2.633/2.648):

Da Ausência de Prova de Realização de Vendas: Inocorrência das Hipóteses de Presunção de Omissão de Receitas

- a Auditora Fiscal alega que os lançamentos realizados a débito na conta CLIENTES e a crédito na conta MERCADORIAS seriam, em verdade, vendas realizadas pela autuada e não registradas como receita na conta de resultados, o que levaria tais valores a comporem a base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

- Contudo, durante todo o processo de fiscalização só restou demonstrada a ENTRADA das mercadorias através de compras realizadas pela autuada da fornecedora TIM

NORDESTE S.A, e em nenhum momento foi demonstrada a saída de tais mercadorias para terceiros, muito menos o ingresso dos recursos nas disponibilidades da empresa.

- Não é demais lembrarmos que o ônus da prova, neste caso, caberia à fiscalização, e não a autuada, eis que este não incorreu em nenhuma das hipóteses de presunção de omissão de receitas previstas no RIR 99 em seu artigo 281.

- (...) no caso em tela não houve provas de os valores constantes da conta CLIENTES são operações de vendas ainda não recebidas de terceiros (...)

- O lançamento contábil em questionamento no presente AI era apenas uma transferência de estoques de tipos de CHIPS/RECARGAS diferentes, e que, por um erro material foi baixado a crédito em uma conta de estoque e debitado incorretamente na conta clientes, ao passo que deveria ser em outra conta de estoques, já que o modelo de recarga de celular mudou de físico para virtual.

- Tal alegação pode ser facilmente confirmada pela resposta apresentada pela empresa AMERICEL S.A e BCS S.A (Claro) ao Termo de Intimação número 01/2013, de 17/04/2013, o que inclusive foi objeto de um novo Termo de Intimação (05/2013) para a autuada, deixando esclarecida a questão do estoque de créditos virtuais da autuada.

- Já no item 21 a Auditora confunde-se em seus próprios erros e alega que o lançamento foi realizado a débito de CLIENTES e a crédito de DISPONIBILIDADES, o

**QUE NÃO OCORREU NO PRESENTE CASO.**

- Considerando que a empresa tem por objeto social preponderante a compra e venda de recargas de telefonia móvel, somente o negócio jurídico de venda poderia justificar um lançamento a crédito de Receitas de Vendas no resultado.

- Não restou comprovada a transferência do estoque para terceiros nem mesmo a ocorrência do pagamento do terceiro à empresa, o que caracterizaria a Receita de vendas.

Cita decisões do CARF que seriam favoráveis.

- Há, neste caso, uma grave ofensa ao princípio da legalidade previsto nos artigos 5º, II e 37, caput, da CR/88, eis que somente nas estritas hipóteses do artigo 281 do RIR 99 poderia a Fiscalização presumir omissão de receitas, o que não foi sequer mencionado no auto de infração ora guerreado.

**Do Não Reconhecimento do Custo da Mercadoria Vendida e dos Créditos de PIS/COFINS: Ofensa ao Princípio da Não Cumulatividade**

- Como confessado pela fiscalização no item 16 do Termo de Verificação Fiscal, a autuada exibiu os comprovantes de pagamentos das mercadorias adquiridas da TIM NORDESTE, em valores aproximados à receita supostamente omitida e oferecida à autuação.

- Neste sentido, comprovada a ocorrência da operação de compra das mercadorias supostamente vendidas e não tributada a respectiva receita e o correlato pagamento, é incontestável o direito da autuada de se valer do CMV para reduzir a o lucro real tributável e os créditos de PIS/COFINS à razão de 9,25%, sob pena de ofensa ao princípio da não cumulatividade.

**Dos Vícios do Ato Administrativo do Lançamento**

- No presente caso o ato administrativo de autuação carece de VÍCIO INSANÁVEL, eis que o mesmo possui fundamentação, mas não possui fundamentação válida.

- A fundamentação do AI não contém provas de que houve venda das mercadorias adquiridas da TIM NORDESTE, pelo que a fiscalização apenas presumiu a ocorrência da omissão de receitas, como já sobejamente demonstrado acima.

- Por exemplo, a existência de valores vultuosos transitados pela conta caixa geraria a PRESUNÇÃO LEGAL de omissão de receitas. Nesta hipótese o próprio legislador

criou, por lei, a existência de presunção que pode embasar uma autuação fiscal. Mas, no AI em ataque, sequer existe norma neste sentido.

Ofensa ao Artigo 110 do CTN

- a fiscalização alterou o conceito de compra/venda de mercadorias previsto no artigo 481 do CCB, a fim de gerar a tributação objeto do A I.

Estimativas Mensais de IRPJ e CSLL

- não pode prosperar a incidência de multa sobre o não recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL porque os valores das referidas estimativas não foram deduzidas do lucro real apurado pela fiscalização, sob pena de *bis in idem* e de enriquecimento sem causa da administração pública.

É o Relatório.

Nesse aspecto, ao contrário do entendimento da autoridade de origem, a DRJ, mediante seu voto condutor, entendeu que não haveriam indícios suficientes para a caracterização da omissão de receitas, conforme trecho do mesmo abaixo reproduzido:

(...) Da leitura acima, constatamos que não se trata de omissão direta e muito menos de presunção legal. A Fiscalização simplesmente constatou a existência de lançamentos contábeis atípicos entre duas contas do ativo (débito na conta Clientes Revenda e crédito na conta Mercadoria/Revenda) e concluiu, ante a ausência de justificativas da empresa fiscalizada, que os valores em questão foram diretamente debitados em conta relativa a ingresso de recursos (“Caixa” ou “Bancos”) a crédito de Clientes Revenda. O enquadramento legal utilizado no lançamento não citava nenhum dos dispositivos que prevêm a presunção legal de omissão de receitas.

A impugnante afirma que não restou comprovada a transferência do estoque para terceiros e nem o pagamento de terceiros à empresa, e que a Fiscalização teria diversos meios para comprovar a realização das vendas, como auditoria de estoques com levantamento físico/eletrônico, circularização de clientes, análise de extratos bancários, etc.

Contudo, nenhuma destas opções foi realizada.

Se aplicarmos a lógica utilizada pela Autoridade Autuante no parágrafo 20, veremos que os lançamentos em questão são permutativos, não alterando as contas de resultado. Isto porque na explicação fornecida, cita-se qual deveria ser o lançamento correto em relação à conta Clientes Revenda, mas não se leva em consideração a repercussão dessa alteração na conta Mercadoria/Revenda:

Lançamento Contábil feito pela Impugnante	Lançamento Contábil considerado no Lançamento	Lançamento que deveria ser feito, usando o raciocínio considerado no Lançamento
D – Clientes Revenda - 8 milhões C – Mercadorias/Revenda	D – Clientes Revenda - 8 milhões C – Vendas  D – Caixa – 8 milhões C – Clientes Revenda	D – Clientes Revenda - 8 milhões C – Vendas  D – CMV - 8 milhões C – Mercadorias/Revenda  D – Caixa – 8 milhões C – Clientes Revenda
Debita-se uma conta do ativo e credita-se outra. Não há acréscimo do ativo.	Há acréscimo em 8 milhões do ativo, tendo em vista um lançamento de crédito na conta de resultado.	Há o lançamento da receita e do custo nas contas de resultado. Não há acréscimo do ativo.

Pelo exposto, ainda que se verifique a existência de lançamento anômalo, não há comprovação ou indícios suficientes para caracterizar a omissão de receitas.

Observe-se que isso não significa que o fato de o contribuinte não comprovar lançamentos contábeis possa ficar sem nenhuma consequência tributária. A principal

delas é a possibilidade do lucro ser arbitrado nos termos do artigo 530 do RIR/1999, método de apuração do lucro que não foi o utilizado no presente caso.

Assim dispõe o artigo 333 do CPC (art. 373 do novo CPC), aplicado subsidiariamente no processo administrativo fiscal, sobre o ônus da prova:

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

No presente caso, a fiscalização, que é o autor do procedimento fiscal, não prova, nem ao menos de maneira mínima, seu direito ao crédito tributário formalizado no presente processo. Não há prova direta, nem prova indiciária embasadora de presunção simples, nem presunção legal aplicada correta e oportunamente.

Mostra-se, portanto, improcedente o lançamento efetuado pela Fiscalização.

Assim, a DRJ decidiu por cancelar os lançamentos efetuados, seja no que tange ao IRPJ e seus reflexos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. INEXISTÊNCIA DE PRESUNÇÃO LEGAL. CARACTERIZAÇÃO INDIRETA. ÔNUS DO FISCO.

Cabe à autoridade lançadora embasar, com provas e indícios, a ocorrência de omissão de receitas não verificada diretamente, nem decorrente de presunção legal.

LANÇAMENTO REFLEXOS

Aplica-se às contribuições sociais reflexas, no que couber, o que foi decidido em relação ao lançamento matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Ato contínuo, conforme já lembrado, por força do 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 3, de 3 de janeiro de 2008, houve o Recurso de Ofício.

Nesse contexto, nem o contribuinte e nem a Fazenda Nacional, por seus procuradores, apresentaram novas razões ou contrarrazões ao Recurso de Ofício.

Por fim, o contribuinte também apresentou petição complementar requerendo o não conhecimento do recurso de ofício, considerado o valor de alçada atualmente vigente.

Após, os autos foram encaminhados para esta Turma Ordinária, para apreciação e julgamento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

Trata-se de Recurso de Ofício interposto nos termos do art. 34 do Decreto n. 70.235/72.

Contudo, o Recurso de Ofício não preenche os requisitos de admissibilidade. Isto porque, segundo o inciso I do art. 34 do Decreto-lei n. 70.235/1972, este é cabível apenas quando a decisão de primeira instância exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda.

Em consonância com a Súmula CARF n. 103, o valor de alçada é o vigente na data da apreciação do recurso em segunda instância:

### **Súmula CARF n.º 103**

#### **Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014**

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Acórdãos Precedentes:

9202-002.930, de 05/11/2013; 9202-003.129, de 27/03/2014; 9202-003.027, de 11/02/2014; 9303-002.165, de 18/10/2012; 1101-000.627, de 24/11/2011; 1301-00.899, de 08/05/2012; 1802-01.087, de 17/01/2012; 2202-002.528, de 19/11/2013; 2401-003.347, de 22/01/2014; e 3101-001.174, de 17/07/2012

Atualmente, o valor de alçada está fixado no montante de R\$ 15.000.000,00 pela Portaria MF n. 2, de 17 de janeiro de 2023:

#### **PORTARIA MF Nº 2, DE 17 DE JANEIRO DE 2023**

(Publicado(a) no DOU de 18/01/2023, seção 1, página 14)


Estabelece limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.


O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da [Constituição](#), e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do [Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972](#), resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017. 

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023. 

GABRIEL MURICCA GALÍPOLO

Porém, no presente caso, e no presente momento, o valor total do crédito tributário exonerado alcança **R\$ 7.318.528,21 (principal e multa)**, situando-se, portanto, abaixo do limite de alçada atualmente vigente.

Logo, não é possível conhecer do recurso de ofício, nos termos da Súmula CARF n. 103 e da Portaria MF n.º 2/2023.

**Conclusão**

Ante o exposto, não conheço do recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz