



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15563.720273/2015-61
ACÓRDÃO	1301-008.354 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de julho de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	SIRI COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

PERDAS COM SINISTROS, EXTRAVIOS, GOLPES, ROUBOS OU FURTOS. REGISTRO SEM OBSERVAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS. IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO.

Não são passíveis de dedução perdas registradas como não recebimento de créditos, quando se verifica no procedimento de fiscalização se tratar de sinistros, extravios, golpes, perdas, avarias, roubos ou furtos sem que fossem apresentados documentos hábeis, como boletim de ocorrência, em desconformidade ao art. 364, do RIR/99.

DESPESAS COM BRINDES. INDEDUTIBILIDADE.

A dedução de despesas necessárias para a manutenção da fonte produtora é princípio para definição do acréscimo patrimonial para fins de tributação pelo imposto de renda. No caso de brindes, há vedação expressa em lei sobre a impossibilidade de dedutibilidade.

DESCONTOS COMERCIAIS E FINANCEIROS. DIFERENCIAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS DESCONTOS CONDICIONAIS AO PAGAMENTO TEMPESTIVO. INDEDUTIBILIDADE.

Não há de se confundir os descontos de natureza comercial (incondicionais) com os de natureza financeira (condicionais). Os primeiros devem constar na nota fiscal e não integram a receita bruta, ao passo que os descontos de natureza financeira podem ser deduzidos desde que efetivamente suportados pelo vendedor, como nas hipóteses de incentivo ao pagamento tempestivo das obrigações. Os descontos financeiros concedidos devem estar amparados em documentação hábil e idônea, que demonstrem a ocorrência do fato que justifique sua dedutibilidade, tal

como a demonstração inequívoca do desconto e o recebimento do título pelo valor líquido.

OMISSÃO DE RECEITAS VIA PRESUNÇÃO LEGAL. PASSIVO A DESCOBERTO. NÃO COMPROVAÇÃO DO INDÍCIO NECESSÁRIO À CONFIGURAÇÃO DA PRESUNÇÃO. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.

A presunção legal de omissão de receita prevista no art. 281, III, do RIR/99, está condicionada a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada, ou seja, deve a Fiscalização demonstrar que os valores registrados ao final do período de apuração já estavam pagos ou inexistentes, isto é, não eram exigíveis.

O mero fato de algumas dívidas já terem sido vencidas, desacompanhado de qualquer outro indício, não é suficiente para presumir que houve omissão de receitas por ausência de baixa contábil destes passivos vencidos.

No caso concreto, a Fiscalização presumiu a existência da obrigação a partir do registro contábil sem qualquer providência adicional, tais como a circularização junto ao fornecedor. A lei não autoriza a presunção do indício, mas tão somente a presunção de omissão de receita a partir do fato provado e previsto em lei como condição para a aplicação da presunção, qual seja, de que os valores registrados no passivo foram liquidados anteriormente ou de que tais valores são inexistentes.

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NO LUCRO REAL. INEXISTÊNCIA.

Não subsiste a infração de ausência de adição ao lucro real quando a Fiscalização não demonstra que o erro de preenchimento na DIPJ causou prejuízo à Fazenda Nacional e o lançamento tem como único fundamento apenas a diferença entre a DIPJ e o Lalur, especialmente quando no Lalur a adição se deu pelo valor correto.

MULTA ISOLADA PELO NÃO RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Com advento do Parecer SEI nº 1.535/2026/MF restou fixada a orientação de, em razão da consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, não ser possível a aplicação concomitante das multas isolada e de ofício, previstas nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, mesmo após a vigência da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, devendo ser aplicada a lógica do princípio penal da consunção, no qual a infração mais grave absorve aquelas de menor gravidade.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011

RECURSO DE OFÍCIO. APRECIÇÃO EM SESSÃO DE JULGAMENTO EM QUE VIGENTE NOVO LIMITE PARA INTERPOSIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Para fins de conhecimento do Recurso de Ofício deve ser observado o limite de alçada vigente na data da realização da sessão de julgamento em segunda instância, dessa forma, ainda que interposto regularmente, impõe-se o não conhecimento do apelo oficial quando inferior ao novo limite, conforme Súmula CARF nº 103.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o Recurso de Ofício. Quanto ao Recurso Voluntário, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em lhe dar parcial provimento, para cancelar as infrações “omissão de receitas por presunção legal de passivo a descoberto”, “adições não computadas na apuração do Lucro Real” e “cumulação de multa isolada sobre não recolhimento de estimativas com multa de ofício”.

Sala de Sessões, em 27 de julho de 2026.

Assinado Digitalmente

Iágaro Jung Martins – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Eduarda Lacerda Kanieski, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó (substituta integral) e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário em face do Acórdão nº 14-063.986, proferido pela DRJ de Ribeirão Preto, que julgou parcialmente procedente a impugnação contra Auto de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), relativo aos anos-calendário 2011, com imputação de multa ordinária (75%), resultando numa exigência total de R\$ 12.677.944,22.

2. Conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 2.718/2.731), a Recorrente buscou retificar a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do exercício 2012, ano-calendário 2011, durante o procedimento de fiscalização, mais precisamente em 23.12.2014. Com relação às infrações identificadas pela Fiscalização, destaca-se:

2.1. Exclusões indevidas: Na DIPJ 2012 original a Recorrente fez constar na Ficha 09A, linha 78, a título de Outras Exclusões, o montante de R\$ 884.040,68, sob a alegação de se tratar de brindes, fato considerado como não necessário à manutenção da respectiva fonte produtora, nos termos do art. 249, VIII¹, do então Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99).

2.2. Perdas de Recebimento: Em razão da ausência de comprovação dos valores de R\$ 4.423.455,12 e R\$ 2.253.077,01, totalizando R\$ 6.676.532,13, na conta 5.1.1.02.0230, em razão de que tais valores não se referiam a perdas no recebimento de crédito, mas a sinistros, extravios, golpes, perdas, avarias, roubos, etc., sem que fossem apresentados documentos hábeis, como boletim de ocorrência, em desconformidade ao art. 364², do RIR/99.

2.3. Verbas de Incentivo Comercial: Valores registrados na conta 4.2.4.01.0002, no valor de R\$ 8.478.100,81, que a Recorrente justifica ser reembolso de despesas com propaganda,

¹ Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. C, §2º):

[...]

VIII - as despesas com brindes (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VII);

² Somente serão dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita e farto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

prêmio fidelidade, promoções, parceria comercial, que todavia não foram objeto de comprovação via documento fiscal, nos termos do art.264³, do RIR/99.

2.4. Descontos Concedidos: R\$ 1.781.127,74, registrado na conta 5.1.1.03.0002, em razão da comprovação deficiente, efetuada apenas com telas de sistemas, com base no art. 299⁴, §§ 1º e 2º, do RIR/99.

2.5. Fornecedor ZTE do Brasil: R\$ 1.671.235,59, registrado na conta 2.1.1.01.0089, em razão da não comprovação integral, via nota fiscal, do valor total registrado R\$ 3.824.650,59.

2.6. Adições não computadas na apuração do Lucro Real: no valor de R\$ 641.866,11 se refere a diferença entre o valor informado no Lalur, R\$ 747.288,16, e o valor informado na DIPJ, R\$ 105.422,05.

2.7. Foi exigida ainda multa isolada sobre as estimativas, com base no art. art. 44, inciso II, alínea "h" da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, 2007.

2.8. Em razão do lançamento, foram reduzidos os valores disponíveis para compensação no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL (SAPLI), no valor de R\$ 6.616.671,00, de tal forma que os saldos passíveis de compensação passam a ser de R\$ 30.441.882,26 de IRPJ e de R\$ 30.464.770,41 para CSLL.

3. Em impugnação (fls. 2.804/3.080), a Recorrente alegou que a auditora-fiscal deu oportunidade para que houvesse retificação da sua escrituração contábil em razão de erro material no preenchimento da DIPJ detectado no procedimento de fiscalização, mas agiu com imparcialidade ao proceder a autuação; sobre as exclusões indevidas, embora classificadas como brindes, eram destinadas a clientes como forma de incentivo de vendas, portanto necessário a fonte produtora; que os descontos concedidos financeiros são condicionados ao pagamento tempestivo para evitar transtornos para o credor; perdas de recebimento, aduz que decorre do

³ A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto- Lei nº486, de 1969, art. 49).

⁴ São operacionais as despesas não computadas nos gastos necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

transporte ou armazenagem inadequado ou de roubos, furtos, apropriação indébita sem boletim de ocorrência; sobre as verbas de compartilhamento e parceria comercial, elas se referem a custos de criação, produção e veiculação rateados com seus clientes demonstrados por amostragem e eram necessárias; passivo com fornecedor ZTE do Brasil, aduz que a não juntada das notas fiscais não é motivação para desqualificar o passivo, mas que juntou naquele oportunidade as notas fiscais; sobre a multa isolada, que recolheu corretamente as estimativas; que descabe a multa de mora de 75%, que deve ser reduzida para 20%.

4. A DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação (fls. 3.377/3.412). Por não considerar os efeitos da declaração retificadora após o início do procedimento de fiscalização; por manter a exigência relativa a exclusões indevidas (despesas com brindes) por vedação expressa; por manter a exigência relativa a perda nos recebimentos de créditos por ausência de prova; sobre a despesas com parceria comercial, considerou como comprovadas as despesas e por cancelar a glosa de R\$ 8.478.100,81; com relação aos descontos concedidos, por manter a exigência em razão de não haver prova dos descontos nos pedidos, faturas, duplicatas ou notas fiscais; com relação a omissão de receitas em relação ao passivo não comprovado da ZTE Brasil, as notas fiscais apresentadas se referem a compras em dezembro de 2010, com vencimento em 22.03.2011, mas que figuravam no passivo em 31.12.2011, fato que não foi afastado pela então impugnante; sobre as adições não computadas ao Lucro Real, essa infração não foi expressamente contestada; por manter a multa isolada e a multa de ofício. A referida decisão foi materializada com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

IRPJ. GLOSA DE PERDAS E DESPESAS NÃO COMPROVADOS OU CUJA COMPROVAÇÃO TENHA SIDO INSUFICIENTE.

Correta a glosa de perdas e despesas não comprovados, ou cuja comprovação tenha sido insuficiente, todavia deve ser restabelecida a dedutibilidade dos valores suficientemente comprovados, em face dos elementos trazidos aos autos, em especial junto a peça impugnatória.

IRPJ. DESPESAS COM BRINDES. INDEDUTIBILIDADE.

A previsão de dedutibilidade das despesas para fins da definição da renda tributável pelo imposto de renda decorre da lei, no caso de brindes há vedação expressa.

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO NÃO COMPROVADO.

A manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada pelo contribuinte, implica na presunção legal de omissão de receitas.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.

Não compete ao julgador administrativo conhecer de pretensa ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em pleno vigor, portanto é cabível a exigência de juros de mora, à taxa Selic, e da multa de ofício.

CSLL, PIS E COFINS. LANÇAMENTOS DECORRENTES. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Sempre que o fato se enquadrar ao mesmo tempo na hipótese de incidência de mais de um tributo ou contribuição, as conclusões quanto a ele aplicar-se-ão igualmente no julgamento de todas as exações.

4.1. Em razão da exoneração parcial da exigência, no valor de R\$ 4.540.011,96 (sendo R\$ 3.026.681,97, relativos a tributos e multa isolada, e R\$ 1.513.340,99 referente a multa de 75% sobre o IRPJ e CSLL), acima, portanto, do valor previsto na Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, foi interposto Recurso de Ofício.

5. Em Recurso Voluntário (fls. 3.439/3.489), a Recorrente repisa os argumentos apresentados na impugnação, em especial que a auditora-fiscal deu oportunidade para que houvesse retificação da sua escrituração contábil em razão de erro material no preenchimento da DIPJ detectado no procedimento de fiscalização, mas agiu com imparcialidade ao buscar caracterizar que a Recorrente teve a intenção de sanar alguma irregularidade e, caso tivesse a intenção de fraudar, teria alterado o Lalur e não a DIPJ; sobre as exclusões indevidas, embora classificadas como brindes, eram destinadas a clientes como forma de incentivo de vendas e suportadas por notas fiscais, portanto necessária, usual e normal para a fonte produtora, cita Parecer Normativo CST nº 32, de 1981, e Solução de Consulta nº 212, de 2015, que considera a concessão de bonificações em operações comerciais como despesa dedutível; com relação aos descontos concedidos financeiros são condicionados ao pagamento tempestivo para evitar transtornos para o credor e não constam nas notas fiscais, mas que os recebimentos dos títulos se dão pelo valor líquido; sobre as perdas de recebimento, aduz que decorre do transporte ou armazenagem inadequado ou de roubos, furtos, apropriação indébita sem boletim de ocorrência, mas que atendem o disposto no art. 291, I, do RIR/99; sobre as verbas de compartilhamento e parceria comercial, elas se referem a custos de criação, produção e veiculação rateados com seus clientes demonstrados por amostragem e eram necessárias; passivo com fornecedor ZTE do Brasil,

aduz que a não juntada das notas fiscais não é motivação para desqualificar o passivo, mas que juntou naquele oportunidade as notas fiscais; sobre a multa isolada, que recolheu corretamente as estimativas; que descabe a multa de mora de 75%, que deve ser reduzida para 20%.

6. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Iágaro Jung Martins**, Relator

Conhecimento – Recurso Voluntário

7. Foi dada ciência da decisão de primeira instância se deu em 07.03.2017, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fls. 3.434), dessa forma, o Recurso Voluntário interposto em 31.03.2017, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fls. 3.437), é tempestivo e, por preencher os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

Conhecimento – Recurso De Ofício

8. Como relatado, a autoridade julgadora de primeira instância interpôs Recurso de Ofício em razão da exoneração parcial da exigência, acima do valor previsto na Portaria MF nº 63, de 2017, no valor de R\$ 4.540.011,96 (sendo R\$ 3.026.681,97, relativos a tributos e multa isolada, e R\$ 1.513.340,99 referente a multa de 75% sobre o IRPJ e CSLL), conforme Demonstrativo do Crédito Tributário Exonerado, constante na parte final do r. Acórdão. O cancelamento parcial do lançamento se refere a insubsistência da infração relativa a despesas com parceria comercial, consideradas como comprovadas e, portanto, cancelar a glosa de R\$ 8.478.100,81.

9. Verifica-se que, não obstante o valor exonerado, à época da prolação da r. decisão, justificasse a interposição do ato de revisão do julgamento de primeira instância, atualmente, o valor para interposição de recurso de ofício é de R\$ 15 milhões, conforme portaria MF nº 2, de 2023.

10. Para fins de conhecimento do Recurso de Ofício deve ser observado o limite de alçada vigente na data da realização da sessão de julgamento em segunda instância, dessa forma, ainda que interposto regularmente, impõe-se o não conhecimento do apelo oficial quando inferior ao novo limite, conforme Súmula CARF nº 103.

Mérito

11. Contexto das infrações sob litígio na fase recursal são: (i) exclusões indevidas, despesas com brindes; (ii) perdas no recebimento de créditos; (iii) descontos concedidos; (iv) omissão de receitas em razão de passivo não comprovado com o fornecedor ZTE do Brasil; (v) adições não computadas na apuração do Lucro Real; e (vi) multa isolada sobre as estimativas.

12. Preliminarmente aos argumentos específicos de cada uma das infrações, que são exatamente os mesmos aos consignados na impugnação, a Recorrente repisa que a retificação da DIPJ após o início do procedimento de fiscalização se deu com base na oportunidade concedida pela autoridade fiscal e que não houve intenção de fraudar e que a conduta da auditora-fiscal foi arbitrária e com o único objetivo de sancionar erro material.

13. É fato incontroverso, portanto, que a retificação da DIPJ se deu após o início do procedimento de fiscalização, isto é, quando a Recorrente não se encontrava sob a condição de espontaneidade, tal qual prevista no parágrafo único do art. 138⁵ do Código Tributário Nacional (CTN).

14. Conforme explicitado na r. Decisão, *o Termo de Início de Ação Fiscal nº 1587/03/549/2014 a Fiscalização facultou apenas a retificação da ECD (Escrituração Contábil Digital), haja vista que constavam inconsistência da mesma no SPED (Sistema Público de Escrituração Digital).*

15. A retificação autorizada pela autoridade fiscal não causou qualquer prejuízo à Recorrente, pelo contrário, foi uma forma prudente de assegurar a correta apuração via Lucro Real, evitando-se a apuração de forma arbitrada, que, via de regra, é mais onerosa.

⁵⁵ Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

16. O assunto, efeito das declarações retificadoras não demanda maiores digressões no âmbito do CARF:

DIPJ RETIFICADORA. ENTREGA APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. INEFICÁCIA. SÚMULA CARF Nº 33.

A declaração retificadora transmitida após a ciência de Termo de Início de Ação Fiscal não produz efeitos sobre o lançamento de ofício relativo aos tributos sob fiscalização. Súmula CARF nº 33.

(Acórdão nº 1301-008.111, Conselheira EDUARDA LACERDA KANIESKI, sessão 20.02.2026)

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

Após iniciado o procedimento fiscal somente é cabível a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, reduzindo os valores de tributos anteriormente apurados, se constatado erro de fato no preenchimento. Mudança de opção não se considera erro.

(Acórdão nº 1301-003.293, Conselheiro JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA, sessão 15.08.2018)

17. Nessa linha, a Súmula CARF nº 33:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

18. Dessa forma, por inexistência de qualquer prejuízo à Recorrente e, em especial, pela impossibilidade de a DIPJ retificadora apresentada após o início do procedimento de fiscalização produzir efeitos, deve ser afastada a argumentação preambular de mérito.

i. Exclusões Indevidas – Despesas com brindes

19. Na DIPJ 2012 original a Recorrente fez constar na Ficha 09A, linha 78, a título de Outras Exclusões, o montante de R\$ 884.040,68, sob a alegação de se tratar de brindes, fato considerado como não necessário à manutenção da respectiva fonte produtora, nos termos do art. 249, VIII⁶, do então Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99).

⁶ Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. C, §2º):

[...]

VIII - as despesas com brindes (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VII);

20. Conforme argumentado na impugnação, a Recorrente aduz que, não obstante constar a nomenclatura brindes, tais despesas se referem a incentivos de vendas e que a auditora-fiscal preferiu se ater a palavra “brindes” em detrimento de uma análise aprofundada da documentação apresentada pela Recorrente, que assegura a dedutibilidade com base no art. 299⁷ do RIR/99, Parecer Normativo CST nº 32, de 1981, e Solução de Consulta nº 212, de 2015.

21. As notas fiscais (fls. 1.754/1.796) acostadas pela Recorrente por ocasião da apresentação da impugnação não deixam dúvidas que os produtos distribuídos celulares (NF 30.697), chinelos (NF 30.722), vinhos (NF 3263), canivetes (NF 3252) são brindes e, embora possam desempenhar fator positivo na concretização de negócios, são vedados para fins de dedutibilidade do lucro real, nos termos do art. 13, VII, da Lei nº 9.249⁸, de 1995.

ii. Perdas no recebimento de créditos

22. As perdas no recebimento de créditos se referem a ausência de comprovação dos valores de R\$ 4.423.455,12 e R\$ 2.253.077,01, totalizando R\$ 6.676.532,13, na conta 5.1.1.02.0230. A Fiscalização verificou que tais valores não se referiam a perdas no recebimento de crédito, mas a sinistros, extravios, golpes, perdas, avarias, roubos, etc., sem que fossem apresentados documentos hábeis, como boletim de ocorrência, em desconformidade ao art. 364⁹, do RIR/99.

23. A Recorrente repisa as razões da impugnação, aduz tratar-se de casos em que as empresas de transporte são vítimas de roubo, furto, apropriação indébita, fato que impediria a

⁷ Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos gastos necessários à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

⁸ Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

[...]

VII - das despesas com brindes. [...]

⁹ Art. 364. Somente serão dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita e farto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

Recorrente de realizar o boletim de ocorrência, pois não foi a vítima do crime. Ainda sobre essa infração, alega que qualquer avaria na embalagem, devido ao transporte inadequado, os produtos são devolvidos pelos clientes. Por fim, defende que o art. 291¹⁰, I, do RIR/99, deve ser aplicado ao caso.

24. Preliminarmente, afasta-se a aplicação do art. 291 do RIR/99, pois não se trata de quebras ou perdas incorridas durante o processo produtivo, aliás, a Recorrente sequer tem como atividade a industrialização, mas o comércio de telefones móveis.

25. Outro ponto, é argumentação de que se trataria de produtos com avarias e, portanto, não recebidos pelos clientes, conforme listagem apresentada (fls. 2.022/2.095). Verifica-se que os documentos acostados que dariam suporte a esse argumento se referem a notas fiscais de devolução, portanto são parcelas redutoras de vendas.

26. Em última análise, as listagens apresentadas pela Recorrente, a saber, excertos do Livro Razão, parte se refere ao ano-calendário 2010, portanto estranhos ao período a que se refere o presente lançamento (fls. 2.026/2.035). Os dados que se referem ao AC 2011 (fls. 2.025) se referem a perdas em que não foi observada comprovação estabelecida no art. 364 do RIR/99.

27. Contata-se ainda na documentação juntada (fls. 2.043/2.046) comprovantes de transferências bancárias em favor da Recorrente feitas por Transportadora Cometa S/A (R\$ 719.142,65, em 12.04.2010; R\$ 485.907,74, em 06.08.2010; R\$ 485.907,74, em 02.09.2010; R\$ 485.907,74, em 04.10.2010), que, não obstante não referirem ao período a que se refere o presente lançamento, sugerem ressarcimento pelas perdas incorridas.

28. Conclusão no mesmo sentido chegou à autoridade julgadora de primeira instância ao analisar outros documentos juntados ao processo:

¹⁰ Art. 291. Integrará também o custo o valor (Lei nº 4.506, de 1964, art. 46, incisos V e VI):

I - das quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio;

II - das quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovadas:

a) por laudo ou certificado de autoridade sanitária ou de segurança, que especifique e identifique as quantidades destruídas ou inutilizadas e as razões da providência;

b) por certificado de autoridade competente, nos casos de incêndios, inundações ou outros eventos semelhantes;

c) mediante laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável.

Em relação aos valores que a Impugnante afirma ter recebido a título de indenização de transportadoras, documentos de fls. 2961 e seguintes, nada foi juntado aos autos para comprovar que ofereceu tais importâncias à tributação (a exemplo do valor de R\$ 1.457.723,22 que teria sido pago pela empresa FEDEX, fl. 2964). Diante da falta de tributação desses ressarcimentos (receitas), inadmissível também a dedução da perda.

29. Nesse sentido, a glosa relativa à perda no recebimento de créditos deve ser mantida.

iii. Descontos condicionais concedidos

30. A infração relativa a descontos concedidos, no valor de R\$ 1.781.127,74, se refere a registros na conta 5.1.1.03.0002, em razão da comprovação deficiente, efetuada apenas com telas de sistemas e teve como base o art. 299¹¹, §§ 1º e 2º, do RIR/99.

31. A alegação da Recorrente, de forma idêntica ao trazido na impugnação, é de que a referida importância se refere a descontos financeiros usuais em operações comerciais com o objetivo de incentivar o pagamento do débito em dia e que o valor, por sua natureza, não consta na nota fiscal. Informa que os recebimentos se deram pelo valor líquido.

32. A autoridade julgadora de primeira instância manteve a exigência em razão da ausência de comprovação, alegou ainda que caso se tratasse de descontos financeiros até o vencimento essa condição deveria constar nos pedidos, notas fiscais, faturas ou duplicatas.

33. Os descontos condicionais, quando devidamente comprovados, são dedutíveis para fins de apuração do IRPJ e da CSLL. Os seguintes precedentes do CARF são nesse sentido:

DESCONTOS COMERCIAIS E FINANCEIROS. DEDUTIBILIDADE.

Não há que confundir os descontos de natureza comercial com os de natureza financeira. Ambos são dedutíveis, mas estes últimos prescindem do destaque em nota fiscal.

(Acórdão nº 1102-000.938, Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, sessão em 08.10.2013)

¹¹ Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos gastos necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

Os descontos financeiros concedidos devem estar amparados em documentação hábil e idônea, que demonstrem a ocorrência do fato que justifique a ocorrência do desconto

(Acórdão nº 1801-000.751, Conselheiro Edgar Silva Vidal, sessão em 19.10.2011)

DESPESAS OPERACIONAIS - DESCONTOS CONDICIONAIS E BONIFICAÇÕES.

Os descontos condicionais e as bonificações que visam o incremento das vendas e, conseqüentemente, dos lucros, se reconhecidamente vinculados às operações realizadas pelo contribuinte, subentendem-se no conceito de despesas operacionais dedutíveis.

(Acórdão nº 107-06.373, Conselheiro Paulo Roberto Cortez, sessão em 22.08.2001)

34. Retomando-se ao caso concreto, embora as alegações da Recorrente estejam corretas sobre a dedutibilidade dos descontos condicionais, não há no processo demonstração dos fatos alegados pela Recorrente, razão pela qual deve ser mantida a exigência.

iv. Omissão de receitas pelo passivo não comprovado

35. A infração omissão de receitas em razão de passivo inexistente decorre da não comprovação integral do valor de R\$ 3.824.650,59 registrado como aquisições, via nota fiscal, junto ao fornecedor ZTE do Brasil. A Recorrente logrou comprovar o valor de R\$ 2.153.415,00, permanecendo sem comprovação a diferença de R\$ 1.671.235,59, registrado na conta 2.1.1.01.0089.

36. A Recorrente repisa as alegações trazidas na impugnação, isto é, de que não havia juntado as notas fiscais corretas e, por tal razão, deveria a auditora-fiscal ter reintimado para apresentação dos documentos corretos. Ao final, assim como na impugnação, requer a juntada de todas as notas fiscais que compõem o passivo, todavia, mais uma vez, não junta tais documentos.

37. Conforme consignado na r. Decisão, a Recorrente juntou notas fiscais que somam R\$ 1.671.235,79, mas que se referem a compras efetuadas e entregues em dezembro de 2010, com vencimento em 22.03.2011 (documentos de fls. 3.350/3.355), mas que ainda figuravam no passivo em 31.12.2011, isto é, há presunção de veracidade sobre as operações, mas dúvida sobre a existência do passível registrado como exigível.

38. A Fiscalização, diante desse fato, entendeu por caracterizada a presunção legal de omissão de receitas. Nesse aspecto, merece reparos a conduta do Fisco.

39. A presunção legal de omissão de receita prevista no art. 281, III, do RIR/99¹², está condicionada a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada, ou seja, a Fiscalização não demonstrou que os valores registrados em 31.12.2011 efetivamente já estavam pagos ou não eram exigíveis. A Fiscalização presumiu a existência da obrigação a partir do registro contábil, quando a lei autoriza tão somente a presunção de omissão de receita a partir de um fato provado, qual seja, de que os valores registrados no passivo foram liquidados anteriormente ou de que tais valores são inexistentes.

40. A presunção legal tem como finalidade suprir a impossibilidade de se obter a prova direta da infração tributária. Nesse sentido, o ônus probatório do Fisco se restringe, no caso concreto, em comprovar a existência de obrigações passivas já pagas ou inexistentes (fato conhecido). A partir desse fato conhecido a lei presume a omissão de receitas (fato probando), admitindo a prova em contrário, isto é, a presunção de omissão de receita é relativa, pois permite, mediante inversão do ônus da prova, que o sujeito passivo demonstre que não subsiste tal presunção mediante a demonstração de inexistência da omissão de receitas, no caso, pela comprovação de que o passivo registrado é exigível.

41. Retomando-se ao caso concreto, a Fiscalização, diante da existência de saldo passivo da conta fornecedor, não avançou na auditoria para saber se tais valores eram inexistentes, o que não parece ser, pois a Recorrente junta notas fiscais que praticamente coincidem com a diferença identificada pela Fiscalização ou de que tais obrigações já restariam pagas.

42. A Fiscalização presumiu a existência da obrigação a partir do registro contábil sem qualquer providência adicional, tais como a circularização junto ao fornecedor. A lei não autoriza a presunção do indício, mas tão somente a presunção de omissão de receita a partir do fato provado e previsto em lei como condição para a aplicação da presunção, qual seja, de que os

¹² Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da impropriedade da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

valores registrados no passivo foram liquidados anteriormente ou de que tais valores são inexistentes.

43. Essa providência necessária para configurar a existência de passivo inexistente ou já liquidado não foi efetuada pelo Fisco, de tal forma que não houve a comprovação do fato conhecido ou indiciário tal qual como definido em lei para aplicação da presunção legal de omissão de receitas.

44. Nesse sentido são alguns dos precedentes deste CARF:

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. MANUTENÇÃO DE OBRIGAÇÃO VENCIDA. INSUFICIÊNCIA DE ELEMENTOS PARA APLICAÇÃO DA PRESUNÇÃO LEGAL.

O uso da presunção legal por manutenção de passivo não mais existente deve ser demonstrada e justificada com elementos convincentes, como comprovação do pagamento, diligência aos fornecedores, circularização com clientes etc. O mero fato de algumas dívidas já terem sido vencidas, desacompanhado de qualquer outro indicio, não é suficiente para presumir que houve omissão de receitas por ausência de baixa contábil destes passivos vencidos.

(Acórdão nº 1201-003.560, relator Lizandro Rodrigues de Sousa, sessão em 22.01.2020)

PASSIVO NÃO COMPROVADO.

Não subsiste a presunção de omissão de receita por passivo não comprovado, se, demonstrada a procedência da obrigação, o Fisco não faz prova de que ela já estava liquidada na data do balanço de referência.

(Acórdão nº 1402-001.657, relator Frederico Augusto Gomes de Alencar, sessão em 06.05.2014)

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

Cabe, como regra geral, ao fisco o ônus de provar o fato constitutivo do seu direito, e ao contribuinte o de provar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo daquele direito. No caso das presunções legais, porém, inverte-se o ônus da prova, de forma que ao fisco incumbe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, transferindo-se ao contribuinte o ônus de provar o contrário.

(Acórdão nº 1201-001.665, relator Luis Henrique Marotti Toselli, sessão em 15.05.2017)

45. Dessa forma, o simples cotejo entre os valores registrados no passivo, que têm suporte em notas fiscais, ainda que já vencidas, não é fato suficiente para provar o fato indiciário

previsto em lei, a saber a existência de passivo inexistente ou já liquidado, razão pela qual deve ser excluída a infração “omissão de receitas por presunção legal de passivo a descoberto”.

v. Adições não computadas na apuração do Lucro Real

46. Essa infração se refere a adições não computadas na apuração do Lucro Real: no valor de R\$ 641.866,11 e decorre da diferença entre o valor informado na Demonstração do Lucro Real na DIPJ retificadora, Ficha 09A, no valor de R\$ 747.288,16 (fls. 43/83), e o valor informado na DIPJ original, R\$ 105.422,05 (fls. 2/42). No Lalur, o valor registrado foi de R\$ 746.788,16.

47. A Recorrente alega que se *tivesse a verdadeira intenção de fraudar, não realizaria a alteração na DIPJ, mas sim na LALUR com intuito de diminuir o lucro fiscal e não na DIPJ, uma vez que o equívoco da informação não trouxe efeito favorável nenhum em seu caixa.*

48. O Lucro Real apurado no Lalur foi de R\$ 1.737.445,84 (fls. 451/498), ao passo que o Lucro Real apurado na DIPJ, Ficha 09A, Linha 86, foi de R\$ 1.922.666,94 na DIPJ original, quando a Recorrente apurou imposto a pagar de R\$ 49.570,96, e de R\$ 1.737.471,29 na DIPJ retificadora, quando a Recorrente apurou saldo negativo de R\$ 37.212,95.

49. De fato, não se vislumbra prejuízo algum na apuração efetuada pela Recorrente, que aliás era em valor superior na DIPJ original.

50. Dado que a apuração do Lucro Real no Lalur é compatível com a DIPJ retificadora, isto é, a Recorrente não apresentou DIPJ retificadora durante o procedimento de fiscalização para corrigir para maior o valor anteriormente sonegado, como normalmente ocorre quando o sujeito passivo é cientificado do termo de início de fiscalização, mas para corrigir a apuração anteriormente efetuada de R\$ 1.922.666,94 para R\$ 1.737.471,29, não se vislumbra qualquer prejuízo à Fazenda Nacional.

51. Em resumo, a Fiscalização não demonstrou como o erro de preenchimento na DIPJ original causou prejuízo à Fazenda Nacional, mas tão somente, diante do erro no valor consignado como outras adições (Linha 44 da Ficha 09A), entendeu por adicionar de ofício a diferença no lançamento, quando no Lalur a adição se deu pelo valor correto.

52. Dessa forma, deve ser cancelada a infração “adições não computadas na apuração do Lucro Real”.

vi. Multa isolada sobre as estimativas

53. Foi exigida ainda multa isolada sobre as estimativas, com base no art. art. 44, inciso II, alínea "h" da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, 2007.

54. Ainda que se compreenda o argumento de natureza econômica sobre a impossibilidade de incidência cumulativa das duas multas exigidas em decorrência de omissão de tributo, uma vinculada ao tributo lançado e outra isolada, incidente sobre as estimativas que deixaram de ser recolhidas em razão da omissão identificada pela Fiscalização (denominado princípio da concomitância), o entendimento deste Conselheiro era de que a solução do tema não deveria ser econômica, visto que há duas condutas jurídicas distintas e, para cada uma delas, o legislador ordinário previu sanções igualmente distintas.

55. Diante disso, incorrendo, portanto, o sujeito passivo nas duas condutas previstas em lei, deveria ser aplicada a respectiva sanção prevista para cada uma delas.

56. Todavia, com advento do Parecer SEI nº 1.535/2026/MF, restou fixada a orientação de, em razão da consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, não ser possível a aplicação concomitante das multas isolada e de ofício, previstas nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, mesmo após a vigência da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, devendo ser aplicada a lógica do princípio penal da consunção, no qual a infração mais grave absorve aquelas de menor gravidade.

57. Os precedentes objeto de análise pelo referido Parecer são: AgInt no AREsp nº 1.878.192/SC, AgInt no AREsp nº 1.603.525/RJ, AgRg no REsp n. 1.576.289/RS, AgRg no REsp nº 1.499.389/PB, AgInt no Resp nº 2.175.740/PB, AgInt no Resp nº 2.197.323/SP, AREsp nº 2.227.838/RS, REsp nº 1.868.200/SE e AREsp nº 1.690.061/RS.

58. A partir da edição do referido Parecer, a matéria passou a constar na lista prevista no art. 19, VI, "b" da Lei nº 10.522, de 2002¹³, ou seja, de dispensa para que a PGFN siga a

¹³ Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional dispensada de contestar, de oferecer contrarrazões e de interpor recursos, e fica autorizada a desistir de recursos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese em que a ação ou a decisão judicial ou administrativa versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)
[...]

VI - tema decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de

contestar, oferecer contrarrazões ou interpor recursos, sendo inclusive autorizada a desistir de recursos já interpostos.

59. Nesse sentido, não há qualquer razão para manutenção da exigência no âmbito administrativo e posterior inscrição em Dívida Ativa da União, pois inexistente os atributos de certeza e liquidez.

60. Dessa forma, deve ser cancelada a exigência de multa isolada incidente sobre as estimativas não pagas.

61. Quanto ao alegado aspecto confiscatório da multa, ressalte-se que, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal, o decidido não se refere a multas qualificadas em razão da intenção dolosa em fraudar ou sonegar tributo, mas na conduta objetiva de descumprimento da obrigação principal, isto é, não pagamento do tributo em razão de erro ou de interpretação divergente. Vide a ementa do RE 833.106 AgR/GO:

TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA. Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral.

(RE 833106 AgR, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Primeira Turma, julgado em 25/11/2014, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-244 DIVULG 11-12-2014 PUBLIC 12-12-2014)

62. A referida decisão tem como fundamento original a ADI nº 551/RJ, que tratou das multas consequentes do não recolhimento dos impostos e taxas, que não podem ser em percentual de 200% e das multas em decorrência de sonegação, que não podem ser superiores a 500%, conforme se verifica em parte do voto do Ministro Relator Ilmar Galvão:

Desse modo, o valor mínimo de duas vezes o valor do tributo como consequência do não-recolhimento apresenta-se desproporcional, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em evidente confisco.

Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

a) for definido em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo; ou (Incluída pela Lei nº 13.874, de 2019)

b) não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, conforme critérios definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional; e (Incluída pela Lei nº 13.874, de 2019)

Igual desproporção constata-se na hipótese de sonegação, na qual a multa não pode ser inferior a cinco vezes o valor da taxa ou imposto, afetando ainda mais o patrimônio do contribuinte.

63. A multa deve obedecer ao princípio da legalidade, nos termos do art. 97, V, do CTN, não cabendo à autoridade tributária afastá-la sob pretexto de não ser constitucional. Não é por outra razão que foi editada a Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

64. A penalidade em discussão se refere aos procedimentos de ofício nos quais se verifica a observância da legislação tributária, inerente, portanto, ao lançamento de ofício, isto é, não guarda relação com o decidido pelo STF.

65. Por fim, ressalte-se que a vedação de confisco, prevista no art. 150, IV, da Constituição Federal, se refere a tributo e não a multas, que têm natureza sancionatória de ato ilícito.

vii. Lançamento reflexo: CSLL, PIS e Cofins

66. Aplica-se o decidido ao lançamento principal ou matriz de IRPJ também ao lançamento reflexo da CSLL, PIS e Cofins em razão da íntima relação de causa e efeito e por estarem as infrações suportadas pelos mesmos elementos de prova.

Dispositivo

67. Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER o Recurso de Ofício e por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para cancelar as infrações “omissão de receitas por presunção legal de passivo a descoberto”, “adições não computadas na apuração do Lucro Real” e “multa isolada sobre estimativas”.

Assinado Digitalmente

Iágaro Jung Martins