



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720080/2023-71
ACÓRDÃO	1101-001.381 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	INGRAM MICRO BRASIL LTDA

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

Ano-calendário: 2019

OMISSÃO DE RECEITA. NÃO COMPROVAÇÃO.

A imputação de omissão de receita deve ser acompanhada de prova direta de omissão, como, por exemplo, a demonstração de notas fiscais não contabilizadas, ou de prova indireta, quando a legislação exige apenas a prova da ocorrência de fato que, per se, autoriza a presunção de omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITAS. LANÇAMENTOS CONTÁBEIS DE AJUSTE. AUSÊNCIA DE IMPACTO NO RESULTADO FISCAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Lançamentos contábeis de ajuste que, embora formalmente inadequados, não alteram o resultado fiscal para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, não caracterizam omissão de receitas. A mera inobservância de procedimentos contábeis previstos na IN RFB nº 1.700/2017 e no Anexo IV da IN RFB nº 1.753/2017, sem efetiva redução da base de cálculo dos tributos, não autoriza o lançamento de ofício.

CUSTOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DA FISCALIZAÇÃO.

Compete à autoridade fiscal o ônus de comprovar a inexistência ou improcedência dos custos registrados na contabilidade do contribuinte. A mera alegação de falta de correspondência entre lançamentos de ajuste e documentos fiscais não é suficiente para desconsiderar custos originalmente contabilizados.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (ECD). FORÇA PROBANTE.

Os registros constantes na ECD, quando consistentes e correlacionados com as operações do contribuinte, possuem força probante e devem ser considerados na análise fiscal, salvo prova em contrário produzida pela autoridade fazendária.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS MENSAIS. CANCELAMENTO DA AUTUAÇÃO PRINCIPAL. IMPROCEDÊNCIA.

Não subsistindo a acusação de omissão de receitas que fundamentou a autuação principal, não há que se falar em aplicação de multa isolada por insuficiência de recolhimento de estimativas mensais.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS FUNDAMENTOS DO IRPJ.

Aplicam-se à CSLL as mesmas razões de decidir relativas ao IRPJ, quando ambas as autuações derivarem dos mesmos elementos fáticos e probatórios.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 10 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga – Relator

Assinado Digitalmente

Efigenio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho e Efigenio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra decisão da DRJ que julgou procedente a impugnação apresentada pela contribuinte, exonerando o crédito tributário lançado referente ao IRPJ e CSLL do ano-calendário 2019.

Omissão de receitas e multa isolada por falta de recolhimento de estimativa referente ao AC 2019.

Síntese dos Fatos

A empresa Ingram Micro Brasil Ltda. foi selecionada para fiscalização em razão de divergências entre a receita bruta declarada em sua Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de 2019 e os valores de vendas informados em Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) no mesmo período. A ECF de 2019, transmitida em 11/08/2019, apresentava receita bruta inferior à apurada pelo somatório das NF-e de saída.

O procedimento fiscal teve início em 25/10/2021. A fiscalização, por meio da análise da ECF, da Escrituração Contábil Digital (ECD) e das NF-e emitidas pela empresa, constatou a escrituração de valores de receita superiores aos declarados na ECF. A autoridade fiscal, ao analisar a contabilidade da empresa, identificou lançamentos a débito na conta "Mercado Nacional" (código 3110101), com contrapartidas a crédito na conta "Custos de Serviços Prestados" (código 3140102), os quais, segundo a fiscalização, não encontrariam respaldo em documentação hábil e idônea.

A Ingram, em resposta aos questionamentos da fiscalização, argumentou que tais lançamentos representavam a mera reclassificação de valores entre contas de resultado, a fim de atender aos ditames do CPC 47 e da ASC 606, normas contábeis aplicáveis à empresa e à sua controladora, respectivamente. Alegou que a reclassificação de parte do valor registrado como custo do serviço prestado para a conta de receita de vendas no mercado nacional resultou na redução do valor da receita apurada, compensada pela diminuição do custo do serviço prestado nos mesmos montantes.

A fiscalização, contudo, não se convenceu das explicações da Ingram, entendendo que os custos objeto dos lançamentos a crédito na conta 3140102 não existiriam, por não terem sido comprovados documentalmente. Diante disso, a autoridade fiscal apurou uma base de cálculo de ofício no montante de R\$ 592.451.655,95, referente à omissão de receitas no ano-calendário de 2019, e constituiu crédito tributário de IRPJ, adicional e CSLL, além da aplicação de multas isoladas por insuficiência de recolhimento.

A Ingram, inconformada com a autuação, apresentou impugnação, reiterando que os lançamentos contábeis questionados não impactaram o resultado da empresa para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, e que a diferença entre o valor total das NF-e emitidas e o saldo das contas de receita escrituradas se justifica pela realização dos lançamentos de reclassificação.

A DRJ, acolhendo os argumentos da Ingram, julgou procedente a impugnação e exonerou o crédito tributário em litígio. O relator do voto condutor, analisando a ECD da empresa, concluiu

que os lançamentos contábeis questionados, embora realizados em descompasso com os princípios contábeis, não resultaram em efetiva redução do resultado da empresa para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

Em face da exoneração do crédito tributário, houve a interposição de Recurso de Ofício.

Do Relatório Fiscal

1. Seleção para Fiscalização e Início do Procedimento

A Ingram Micro Brasil Ltda. foi selecionada para fiscalização em razão de divergências entre a receita bruta declarada em sua ECF de 2019 e os valores de vendas informados em Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) no mesmo período. A empresa declarou na ECF uma receita bruta inferior à apurada pelo somatório de suas NF-e de saída, o que levantou suspeitas de omissão de receitas.

O procedimento fiscal teve início em 25/10/2021, com a ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIF) pela empresa. A Ingram, optante pelo regime de tributação do Lucro Real Anual para o ano-calendário de 2019, apresentou a documentação solicitada, incluindo atos constitutivos, procurações e identificação de representantes legais e contadores.

2. Análise Preliminar e Divergências Encontradas

A fiscalização analisou as informações da empresa obtidas nas bases de dados da RFB, em especial a ECD de 2019, a ECF de 2019 e as NF-e de saída. A análise preliminar revelou que a Ingram havia declarado na ECF de 2019 um total de R\$ 2.675.738.817,34 em receitas, distribuídos em três contas contábeis:

- "Revenda de Mercadoria Interco" (código 3110103): R\$ 13.476.340,09
- "Mercado Nacional" (código 3110101): R\$ 1.605.037.748,09
- "Venda de Serviços" (código 3110201): R\$ 1.057.224.729,16

Entretanto, o valor total das NF-e emitidas pela empresa em 2019, já considerando as notas fiscais canceladas, era superior a R\$ 3.114.798.585,94, evidenciando uma divergência significativa em relação ao valor declarado na ECF.

Além disso, a fiscalização observou que a Ingram não havia adicionado ao e-Lalur, no registro M300 – Demonstração do Lucro Real, o valor de R\$ 7.480.340,81, referente à conta "Reconhecimento de Receita Leasing", código 1120110.

3. Intimações e Respostas da Ingram

Diante das divergências encontradas, a fiscalização intimou a Ingram a apresentar memoriais de cálculo detalhando as NF-e que compunham os valores declarados nas três contas de receita mencionadas acima. A empresa, em suas respostas, alegou que os lançamentos contábeis refletiam a aplicação do CPC 47 e da ASC 606, normas contábeis que tratam do

reconhecimento de receitas, e que a diferença entre os valores da ECF e das NF-e se devia a ajustes realizados para fins de consolidação das demonstrações contábeis do grupo empresarial.

A Ingram também argumentou que a receita de leasing não havia sido adicionada ao e-Lalur porque o reconhecimento da receita dependia da assinatura do Termo de Recebimento e Assinatura (TRA) pelos clientes finais, o que teria ocorrido apenas em janeiro de 2020.

A fiscalização, contudo, não se convenceu das explicações da empresa, reiterando a necessidade de apresentar memoriais de cálculo detalhando as NF-e que compunham os valores declarados na ECF. A Ingram, em resposta, apresentou planilhas com a relação de notas fiscais, mas os valores e as descrições dos produtos/serviços não correspondiam aos lançamentos contábeis.

4. Conclusões da Fiscalização e Lançamento Tributário

Diante da falta de comprovação documental dos ajustes realizados pela Ingram, a fiscalização concluiu que a empresa havia reduzido indevidamente a receita bruta declarada na ECF de 2019, resultando na omissão de receitas.

A fiscalização apurou uma base de cálculo de ofício no montante de R\$ 592.451.655,95, e constituiu crédito tributário de IRPJ e adicional, bem como da CSLL, nos valores de R\$ 148.112.913,98 e R\$ 53.320.649,03, respectivamente. Adicionalmente, foram lançadas multas isoladas por insuficiência de recolhimento mensal do IRPJ e da CSLL, no valor total de R\$ 67.990.813,10.

5. Arrolamento de Bens

A fiscalização também verificou que os créditos tributários lançados de ofício, somados aos demais créditos tributários sob responsabilidade da Ingram, excedem 30% do seu patrimônio conhecido e o valor de R\$ 2.000.000,00, o que ensejou a necessidade de arrolamento de bens e direitos, conforme previsto na IN RFB nº 1.171/2011.

6. Considerações Finais

O procedimento fiscal realizado pela autoridade fiscal apontou indícios de omissão de receita pela Ingram Micro Brasil Ltda. no ano-calendário de 2019. A empresa, em sua defesa, alegou que os lançamentos contábeis questionados refletiam a aplicação de normas contábeis, mas não apresentou documentação hábil e idônea que comprovasse a correção dos ajustes realizados. Diante disso, a fiscalização constituiu crédito tributário de IRPJ, adicional e CSLL, além de multas isoladas por insuficiência de recolhimento, e procedeu ao arrolamento de bens e direitos da empresa.

Da Impugnação (e-fls. 45888 e ss.)**IV. RAZÕES PARA O CANCELAMENTO INTEGRAL DA PRESENTE AUTUAÇÃO**

A impugnante, após alegar a nulidade dos Autos de Infração, passa a apresentar as razões para o cancelamento integral do lançamento, no mérito. Reitera que a autoridade fiscal considerou que houve omissão de receitas no montante de R\$ 592.386.054,83, em razão da suposta redução indevida das receitas registradas na conta de resultado "Receita de Vendas no Mercado Nacional" (código 3110101).

IV.1. Procedimentos adotados pela Impugnante que resultaram nos lançamentos contábeis autuados como omissão de receitas

Esclarece que os lançamentos a débito na conta de receita 3110101 decorreram de simples reclassificação de valores entre contas de resultado, a fim de atender aos preceitos contábeis do CPC 47 e da ASC 606, normas aplicáveis à impugnante e à sua controladora (IM HQ), respectivamente.

Explica que, para fins de IRPJ e CSLL, adotou lançamentos contábeis neutros, de modo que a cada débito na conta 3110101 corresponde um lançamento a crédito na conta 3140102 ("Custo do Serviço Prestado"), na mesma data e valor. Afirma que a reclassificação de parte do valor registrado como custo do serviço prestado para a conta de receita de vendas no mercado nacional resultou na redução do valor da receita apurada, compensada pela diminuição do custo do serviço prestado nos mesmos montantes.

Sustenta que, conforme demonstrado durante a fiscalização, os lançamentos contábeis realizados para fins de aplicação do CPC 47 e da ASC 606 não impactam o resultado para fins de IRPJ e CSLL, não havendo, portanto, base de cálculo para a autuação.

IV.2. Tratamento tributário para os critérios de reconhecimento de receita do CPC 47

A impugnante argumenta que a Lei nº 11.638/2007, ao adotar os padrões internacionais de contabilidade, trouxe o objetivo de neutralidade tributária, inicialmente implementado pelo Regime Tributário de Transição (RTT). Posteriormente, a Lei nº 12.973/2014 passou a tratar diretamente de diversos aspectos do novo padrão contábil brasileiro, prevendo, em seu art. 58, parágrafo único, a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para anular os efeitos de atos administrativos que alterassem os métodos e critérios contábeis.

Com base nessa competência, a RFB editou a IN 1.753/2017, a qual dispõe sobre os procedimentos para anular os efeitos tributários de novos métodos ou critérios contábeis, inclusive os adotados pelo CPC 47, aprovado em 04/11/2016 e divulgado em 22/12/2016.

A impugnante destaca que a IN 1.753/2017, em seu Anexo IV, determina a anulação, para fins tributários, dos novos métodos ou critérios contábeis adotados no CPC 47 após a Lei nº 12.973/2014, especificamente no que tange à alocação do preço de transação às obrigações de desempenho.

Conclui que, tendo esclarecido que os lançamentos autuados decorrem do CPC 47, a autoridade fiscal deveria ter verificado se tais lançamentos deveriam ser anulados para fins tributários, o que demonstraria a sua neutralidade na apuração do IRPJ e da CSLL.

IV.3. Inocorrência de omissão de receitas

A impugnante demonstra que a autoridade fiscal, após questioná-la sobre a diferença entre o valor total das NF-e emitidas em 2019 e os valores de receita bruta informados na ECF, constatou que todas as NF-e emitidas no período foram escrituradas nas rubricas 3110101, 3110201 e 3110103, referentes a vendas no mercado nacional, vendas de serviços e vendas de mercadorias intercompany, respectivamente.

A impugnante apresentou planilhas detalhadas demonstrando a escrituração contábil de todas as NF-e emitidas, bem como os lançamentos contábeis que resultaram na redução do saldo credor da conta 3110101, os quais tiveram como contrapartida lançamentos de mesma data e valor que reduziram os saldos devedores da conta 3140102 (custo do serviço prestado).

Demonstrou, ainda, que a soma dos registros de todas as NF-e emitidas nas respectivas contas de receita, deduzidos os valores reclassificados da conta 3140201 para a conta 3110101, corresponde ao total da receita bruta informada na ECF, comprovando a escrituração de todas as notas fiscais.

Conclui que a simples existência de lançamentos a débito em conta de receita, com contrapartida a crédito em conta de resultado, não configura indício de omissão de receita, tampouco se enquadra nas hipóteses de presunção de omissão de receita previstas no RIR/2018.

IV.4. Inocorrência de redução das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL em decorrência da adoção dos métodos ou critérios contábeis para reconhecimento de receita pelo CPC 47

A impugnante reforça que os lançamentos contábeis autuados, apesar de causarem diferença entre o valor total das NF-e emitidas e os saldos das contas de receita informados na ECF, não provocaram redução nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme demonstrado pela própria autoridade fiscal nas figuras 6 e 7 do TVF.

Para comprovar a neutralidade dos lançamentos contábeis, a impugnante apresentou Laudo elaborado pela KPMG, o qual demonstra que todos os lançamentos a débito na conta 3110101 tiveram como contrapartida lançamentos a crédito na conta 3140201, confirmando que o efeito do lançamento contábil é nulo para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

A KPMG, em seu Laudo, concluiu que o montante de R\$ 592.386.054,83 foi debitado na conta de receita 3110101 e creditado na conta de custo 3140102, caracterizando mera reclassificação do custo, o qual é naturalmente deduzido da receita bruta para fins de cálculo do lucro líquido.

IV.5. Demonstração de que os valores reclassificados para conta 3110101 (receita de vendas no mercado nacional) correspondem a custo incorrido pela Impugnante

A impugnante, buscando demonstrar a total improcedência dos Autos de Infração, solicitou à KPMG que constatasse se os valores reclassificados da conta 3140201 para a conta 3110101 correspondem a custo efetivamente incorrido e registrado pela empresa.

A KPMG, por meio da análise de controles internos da impugnante, identificou todas as operações de venda que foram objeto do ajuste, as quais se referem a serviços e produtos comercializados pela Ingram na condição de agente, em dois grupos: (i) G2N (gross to net), referente à intermediação da comercialização de produtos e serviços; e (ii) "cloud", referente à intermediação da comercialização de produtos e serviços de cloud computing.

Após identificar as notas fiscais de venda e os lançamentos contábeis correspondentes, a KPMG constatou que a impugnante registrou um montante total de R\$ 714.578.893,02 a título de custo, dos quais R\$ 706.060.423,83 foram lançados a débito na conta 3140102, com contrapartida a crédito em conta patrimonial de estoque.

A análise do movimento da conta patrimonial de estoque demonstrou que, no período em questão, foram creditados R\$ 1.995.849.480,92, restando um saldo devedor de R\$ 18.303.465,56 ao final do período, confirmando a existência de saldo suficiente para a baixa do montante de R\$ 706.060.423,83.

A KPMG, com base em procedimentos detalhados no Laudo, comprovou que 99,95% das notas fiscais de venda analisadas tiveram o custo da operação reconhecido no resultado, sendo o montante de R\$ 706.060.423,83 reconhecido especificamente na conta 3140102.

Conclui-se, portanto, que os valores reclassificados da conta 3140201 para a conta 3110101 correspondem a custo efetivamente incorrido pela impugnante, o que demonstra a inexistência de omissão de receita e a correção das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL declaradas pela empresa.

V. FUNDAMENTOS SUBSIDIÁRIOS PARA CANCELAMENTO PARCIAL DO LANÇAMENTO FISCAL

A impugnante, sem prejuízo da argumentação pela nulidade e improcedência da autuação, apresenta fundamentos subsidiários para o cancelamento parcial do lançamento, na remota hipótese de que a Turma Julgadora não acolha os argumentos anteriores.

V.1. Equívoco na determinação do crédito tributário - Necessidade de reapuração dos tributos lançados de ofício

A impugnante alega que, caso mantida a autuação, a autoridade fiscal deveria ter compensado o montante de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL apurados em períodos anteriores a 2019, conforme previsto nos arts. 6º, §§3º e 4º, e 64, §§1º e 2º, do Decreto-

Lei nº 1.598/77, art. 15 da Lei nº 9.065/95, arts. 203 da IN RFB nº 1.700/17 e arts. 579 e 580 do RIR/18.

Demonstra que, em 2019, possuía saldo de R\$ 114.748.046,83, tanto de prejuízo fiscal quanto de base de cálculo negativa da CSLL, apurados em períodos anteriores e devidamente registrados nos Livros de Apuração do Lucro Real e da CSLL (e-Lalur e e-Lacs), conforme comprovado pelo Registro M510 da ECF.

Sustenta que a compensação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL apurados em anos anteriores é um direito da impugnante, sendo dever da autoridade fiscal recompor a base tributável dos tributos, caso entenda pela inclusão de parcelas não tributadas, a fim de assegurar a correta aplicação da legislação.

Cita jurisprudência do CARF (Acórdãos nº 1401002.004 e 1401-002.179) que corrobora a tese de que a fiscalização, ao recompor os valores do lucro tributável, deve considerar as bases de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL existentes até o limite de 30% do lucro tributável, e não apenas os valores informados pela empresa nas DIPJ.

Conclui que, caso mantida a autuação, a autoridade fiscal deve, ao menos, recompor a base tributável do IRPJ e da CSLL para considerar os valores de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, a fim de reduzir o valor exigido pelo lançamento.

V.2. Impossibilidade de imposição cumulativa de Multa de Ofício e Multa Isolada - Bis in idem - Princípio da consunção

A impugnante argumenta que a aplicação simultânea da multa isolada (50%) e da multa de ofício (75%) configura *bis in idem*, pois ambas as multas têm como fato gerador o suposto não recolhimento de IRPJ e CSLL referentes ao ano-calendário de 2019.

Sustenta que a imposição de duas penalidades para a mesma infração, qual seja, a ausência de recolhimento dos tributos, configura punição em duplicidade pelo mesmo fato gerador.

A impugnante invoca o princípio da consunção, argumentando que a imposição da multa de ofício, por ser a penalidade correspondente à conduta mais grave (ausência de recolhimento do IRPJ e da CSLL ao final do exercício), absorve a multa isolada, que se refere à conduta menos grave (ausência de recolhimento das estimativas mensais).

Cita a Súmula CARF nº 105, que corrobora a tese da impugnante, e jurisprudência do CSRF (Acórdão nº 9101-006.389), a qual reconhece a necessidade de exclusão da multa isolada quando aplicada em conjunto com a multa de ofício, mesmo em fatos ocorridos após o ano-calendário de 2007.

Conclui que a aplicação concomitante das multas é desarrazoada e desproporcional, devendo ser cancelada a multa isolada, seja em razão do *bis in idem*, seja em razão do princípio da consunção.

V.3. Não cabimento da multa isolada quanto à estimativa de dezembro apurada com base em balancete de suspensão

A impugnante defende o afastamento da multa isolada calculada sobre as estimativas de dezembro de 2019, por corresponder à base de cálculo apurada no encerramento do período anual, a qual já foi objeto da multa de ofício.

Sustenta que, no caso em análise, as estimativas mensais foram apuradas com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução, conforme demonstrado pela impugnante em sua ECF e na reapuração realizada pela autoridade fiscal.

Argumenta que, quando a estimativa de dezembro é calculada com base no lucro real, não há duas obrigações distintas, mas sim uma única obrigação, no mesmo valor e no mesmo prazo, o que torna indevida a aplicação da multa isolada.

Cita jurisprudência da DRJ/SP (Acórdão nº 16-86.711) que corrobora a tese da impugnante, reconhecendo a inexistência de duas obrigações distintas quando a estimativa de dezembro é calculada com base no lucro real.

Conclui que a multa isolada referente a dezembro de 2019 é indevida, devendo ser afastada, pois não há "retardamento" do pagamento em relação ao ajuste anual, o que configuraria dupla penalização pela falta de pagamento de um mesmo valor na mesma data.

Voto Condutor da Decisão Recorrida (e-fls.

A decisão da DRJ julgou procedente a impugnação e exonerou o crédito tributário em litígio, por unanimidade de votos.

1. DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

O relator rejeitou a preliminar de nulidade suscitada pela impugnante, a qual alegava a ocorrência de vício material no auto de infração.

Inicialmente, o relator destacou que as causas de nulidade no processo administrativo fiscal são aquelas previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, bem como as hipóteses de vício formal, em face do descumprimento dos requisitos previstos no art. 10 do mesmo Decreto.

Analisou o art. 142 do CTN, que define o lançamento tributário e estabelece como requisitos indispensáveis à sua constituição a verificação da ocorrência do fato gerador, a identificação do sujeito passivo, a determinação da matéria tributável e o cálculo do montante do crédito tributário.

Concluiu que, para invalidar o auto de infração, seria necessário demonstrar a incompetência do autuante ou a inobservância dos pressupostos legais para a sua lavratura.

Entendeu que os autos de infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal no exercício de suas funções e contêm todos os requisitos indispensáveis à sua validade, não havendo que se falar em nulidade.

2. DO MÉRITO

O relator, após analisar as informações do Termo de Conclusão do Procedimento Fiscal (TCPF), reconheceu que a impugnante escriturou valores de receita superiores aos valores totais das notas fiscais eletrônicas emitidas, o que, em princípio, afastaria a alegação de omissão de receita.

Entretanto, a autoridade fiscal, ao constatar lançamentos a débito na conta de receita "Mercado Nacional" (código 3110101) com contrapartidas a crédito na conta de despesa "Custos de Serviços Prestados" (código 3140102), entendeu que tais lançamentos representavam reduções indevidas de receita, sem lastro documental.

O relator, por sua vez, analisando a ECD da impugnante, verificou que os lançamentos a débito na conta 3110101, com contrapartidas a crédito na conta 3140102, não resultaram em redução do resultado da empresa, pois a receita e o custo foram reduzidos em valores coincidentes.

Concluiu, portanto, que os lançamentos contábeis questionados, embora realizados em desconpasso com os princípios contábeis, não tiveram impacto na apuração do IRPJ e da CSLL, o que afasta a ocorrência de omissão de receita.

3. Conclusão

Diante da análise do TCPF e da ECD da impugnante, o relator concluiu que a autoridade fiscal não comprovou a ocorrência de omissão de receita, tendo em vista que: (i) a impugnante escriturou receitas em valor superior ao das notas fiscais eletrônicas emitidas; e (ii) os lançamentos contábeis questionados, embora inadequados, não resultaram em redução do resultado da empresa.

Por fim, o relator aplicou ao lançamento da CSLL o mesmo entendimento adotado para o IRPJ, reconhecendo a procedência da impugnação e exonerando o crédito tributário em litígio.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Itamar Artur Magalhães Alves Ruga**, Relator

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a decisão de primeira instância que julgou procedente a impugnação apresentada pela contribuinte INGRAM MICRO BRASIL LTDA, exonerando o crédito tributário lançado.

1. Das Preliminares de Nulidade

A preliminar de nulidade suscitada pela Recorrida, alega a ocorrência de vício material no auto de infração, em razão da suposta falta de correspondência entre a acusação fiscal e a realidade apurada no procedimento fiscal, bem como pela ausência de verificação dos fatos à luz da legislação aplicável.

Conforme destacado pelo douto Relator do voto recorrido, as hipóteses de nulidade no processo administrativo fiscal são taxativamente previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, bem como nas situações de vício formal, em face do descumprimento dos requisitos do art. 10 do mesmo diploma legal.

No caso em tela, não vislumbro a ocorrência de qualquer das hipóteses de nulidade. Os autos de infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal no exercício regular de suas funções, em consonância com o disposto no art. 142 do CTN, e observaram os requisitos formais previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

A alegação da Recorrida de que houve preterição do seu direito de defesa, em razão da suposta incongruência entre a acusação fiscal e os fatos apurados, não merece prosperar. O Termo de Conclusão do Procedimento Fiscal e os autos de infração descrevem de forma clara e objetiva os fatos que, no entendimento da autoridade fiscal, configuraram a omissão de receita, possibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa pela Recorrida.

Por fim, destaco a Súmula CARF nº 162, que reconhece que o direito ao contraditório e à ampla defesa se instaura com a apresentação da impugnação. No presente caso, a Recorrida teve a oportunidade de apresentar suas razões de defesa, as quais foram devidamente analisadas pelo Colegiado *a quo*, que, por unanimidade, reconheceu a procedência da impugnação.

Dessa forma, acompanho o entendimento do voto recorrido e **rejeito a preliminar de nulidade.**

2. Do Mérito

A questão central reside na apuração da receita bruta da Recorrida no ano-calendário de 2019, a qual, segundo a autoridade fiscal, foi subavaliada em razão da utilização de lançamentos contábeis a débito na conta "Mercado Nacional" (código 3110101), com contrapartidas a crédito na conta "Custos de Serviços Prestados" (código 3140102), sem o devido lastro documental.

A Recorrida, por sua vez, sustenta que tais lançamentos representam a mera reclassificação de valores entre contas de resultado, a fim de atender aos ditames do CPC 47 e da ASC 606, normas contábeis aplicáveis à empresa e à sua controladora, respectivamente.

A análise acurada da ECD da Recorrida, em cotejo com as informações prestadas pela empresa durante o procedimento fiscal, corrobora a tese da Recorrida. Os lançamentos contábeis questionados, embora realizados em descompasso com os princípios contábeis, não resultaram em efetiva redução do resultado da empresa para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

Com efeito, a aplicação simultânea de débitos e créditos em contas de resultado, em valores e datas coincidentes, configura um procedimento contábil neutro para fins de apuração do lucro, não impactando, portanto, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A autoridade fiscal, ao desconsiderar os lançamentos contábeis questionados, deveria ter procedido ao estorno integral das operações, anulando tanto os débitos na conta 3110101 quanto os créditos na conta 3140102. Tal procedimento, embora pudesse impactar a apuração do PIS e da COFINS, não alteraria o resultado da empresa para fins de IRPJ e CSLL, o que reforça a conclusão de que não houve redução indevida das bases de cálculo desses tributos.

O Relator, de forma perspicaz, identificou uma contradição na própria narrativa da autoridade fiscal. No item 43 do Termo de Conclusão do Procedimento Fiscal (TCPF), o Auditor reconhece que a Recorrente, na verdade, havia contabilizado receitas em valor superior ao total demonstrado nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) emitidas no período. Essa constatação, por si só, fragiliza a tese de omissão de receita, pois indica que a integralidade das operações de venda, ao menos em termos de montante global, foi devidamente registrada na contabilidade da empresa.

A divergência entre o valor total das NF-e e o declarado na ECF, como bem pontuado pelo Relator, reside nos lançamentos a débito na conta "Mercado Nacional" (código 3110101) e a crédito na conta "Custos de Serviços Prestados" (código 3140102). A autoridade fiscal interpretou tais lançamentos como reduções indevidas de receita, sem lastro documental, presumindo a inexistência dos custos escriturados na conta 3140102.

Ocorre que, ao analisar a Escrituração Contábil Digital (ECD) da Recorrente, o Relator constatou que esses lançamentos, realizados em datas e valores coincidentes, configuram um procedimento contábil neutro para fins de apuração do lucro. A redução da receita, por meio do débito na conta 3110101, foi compensada pela redução do custo, por meio do crédito na conta

3140102, não impactando o resultado da empresa e, conseqüentemente, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A título de ilustração, o Relator analisou os lançamentos contábeis de alguns meses específicos:

Janeiro: A receita foi reduzida em R\$ 6.872.448,81, com contrapartida na conta de custos, sob a descrição "CLOUD JANEIRO".

Junho: A receita foi reduzida em R\$ 29.113.697,20, com contrapartida na conta de custos, sob a descrição "LOB CLOUD 06.19".

Outubro: A receita foi reduzida em R\$ 19.300.332,77, com contrapartida na conta de custos, sob as descrições "CLOUD OUTUBRO 19", "NETWORKING SECURITY G2N 10-2019", "G2N TJ SP 3 FAT 2019" e "G2N TJ PR 3 FAT 2019".

Dezembro: A receita foi reduzida em R\$ 366.121.719,01, com contrapartida na conta de custos, sob as descrições "CLOUD DEZEMBRO 19" e "GVN SKU ANALYSIS 2019 YTD".

Em todos esses casos, a análise da ECD demonstrou que a redução da receita foi compensada pela redução do custo, evidenciando a neutralidade do procedimento contábil para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

Dessa forma, o Relator concluiu, acertadamente, que a autoridade fiscal, ao desconsiderar os lançamentos contábeis questionados, deveria ter procedido ao estorno integral das operações, anulando tanto os débitos quanto os créditos. Tal procedimento, embora pudesse impactar a apuração do PIS e da COFINS, não alteraria o resultado da empresa para fins de IRPJ e CSLL, o que corrobora a conclusão de que não houve redução indevida das bases de cálculo desses tributos.

Em suma, a análise do Relator demonstra que a divergência entre o valor total das NF-e e o saldo das contas de receita escrituradas pela Recorrida se justifica pela realização dos lançamentos de reclassificação, os quais, embora inadequados do ponto de vista da técnica contábil, não ensejaram a redução indevida da receita bruta, não havendo, portanto, que se falar em omissão de receita.

Ressalto, ainda, que a IN RFB nº 1.753/2017, em seu Anexo IV, prevê a anulação, para fins tributários, dos efeitos de procedimentos contábeis adotados em consonância com o CPC 47, quando tais procedimentos resultarem em divergência em relação à legislação tributária. No caso em tela, a Recorrida demonstrou que os lançamentos contábeis questionados não ensejaram a redução indevida da receita bruta, o que afasta a necessidade de aplicação dos procedimentos de ajuste previstos na referida IN. A Recorrida demonstrou que os lançamentos contábeis questionados não ensejaram a redução indevida da receita bruta, o que afasta a necessidade de aplicação dos procedimentos de ajuste previstos na referida IN.

3. Conclusão

Diante do exposto, adoto os fundamentos do voto condutor da decisão recorrida e **nego provimento** ao Recurso de Ofício, mantendo a decisão que exonerou o crédito tributário em litígio.

Assinado Digitalmente

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga