



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16539.720004/2013-01
ACÓRDÃO	1001-004.053 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUPERMERCADOS MUNDIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do RICARF autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

RECEITA NÃO OPERACIONAL ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO.

Constatada a diferença entre os valores das receitas não operacionais declaradas aos fisco daquelas constantes na escrituração contábil, compete à autoridade tributária constituir de ofício o crédito tributário.

ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus da prova quanto a fato extintivo ou modificativo de lançamento tributário regularmente constituído.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 01-37.039 (fls. 2.991) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito lançado por meio de Auto de Infração referente a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS lavrado em nome do SUPERMERCADOS MUNDIAL LTDA – 33.304.981/0001-10, referente aos anos-calendário 2008 e 2009.

Conforme consta no Termo de Verificação Fiscal – TVF (fl. 1813), o procedimento fiscal resultou em dois processos: processo nº 16539-720.004/2013-01 referente ao lançamento de IRPJ e CSLL e processo nº 16539-720.005/2013-47 referente aos lançamentos de PIS e COFINS.

A contribuinte realizou o pagamento relacionado ao PIS e COFINS manteve a discussão apenas relativo ao IRPJ e CSLL (Processo nº 16539.720004/2013-01).

Durante a fiscalização foram apuradas diferenças nas informações constantes da contabilidade apresentada pela empresa e daquelas presentes na DACON, no que se refere as contas “bonificações” e “aluguéis auferidos”, dispostas nas seguintes tabelas:

BONIFICAÇÕES (Contabilidade X DACON)						
Compet.	Ano-calendário 2008			Ano-calendário 2009		
	Conta: 32101001 (Bonificações)	DACON (Fichas 07A e 17A/Linha 02)	Diferenças (Contabilidade - DACON)	Conta: 32101001 (Bonificações)	DACON (Fichas 07A e 17A/Linha 02)	Diferenças (Contabilidade - DACON)
Jan	1.319.686,79	1.319.486,79	200,00	Não há diferença a lançar nesta competência!		
Fev	1.210.201,18	1.206.293,98	3.907,20	Não há diferença a lançar nesta competência!		
Mar	877.408,84	873.694,84	3.714,00	Não há diferença a lançar nesta competência!		
Abr	Não há diferença a lançar nesta competência!			Não há diferença a lançar nesta competência!		
Mai	Não há diferença a lançar nesta competência!			825.410,20	825.215,04	195,16
Jun	1.023.025,46	1.023.005,86	19,60	869.894,05	869.883,41	10,64
Jul	1.031.161,82	1.029.885,69	1.276,13	849.317,79	848.653,27	664,52
Ago	Não há diferença a lançar nesta competência!			829.372,85	829.134,75	238,10
Set	Não há diferença a lançar nesta competência!			Não há diferença a lançar nesta competência!		
Out	1.259.661,73	1.259.242,60	419,13	1.291.266,80	1.291.066,53	200,27
Nov	1.230.250,44	1.230.161,44	89,00	Não há diferença a lançar nesta competência!		
Dez	1.414.794,66	1.414.693,46	101,20	Não há diferença a lançar nesta competência!		

ALUGUÉIS AUFERIDOS (Contabilidade X DACON)						
Compet.	Ano-calendário 2008			Ano-calendário 2009		
	Conta: 33101001 (Alug. Aufer.)	DACON (Fichas 07A e 17A/Linha 02)	Diferenças (Contab. - DACON)	Conta: 33101001 (Alug. Aufer.)	DACON (Fichas 07A e 17A/Linha 02)	Diferenças (Contab. - DACON)
Jan	140.419,14	132.819,14	7.600,00	161.467,19	159.774,59	1.692,60
Fev	Não há diferença a lançar nesta competência!			Não há diferença a lançar nesta competência!		
Mar	112.118,99	104.518,99	7.600,00	Não há diferença a lançar nesta competência!		
Abr	Não há diferença a lançar nesta competência!			Não há diferença a lançar nesta competência!		
Mai	Não há diferença a lançar nesta competência!			114.414,02	108.414,02	6.000,00
Jun	Não há diferença a lançar nesta competência!			Não há diferença a lançar nesta competência!		
Jul	Não há diferença a lançar nesta competência!			175.641,26	122.441,26	53.200,00
Ago	124.887,23	117.287,23	7.600,00	126.103,79	118.503,79	7.600,00
Set	119.685,64	119.685,64	0,00	127.055,53	119.455,53	7.600,00
Out	114.839,93	114.839,93	0,00	Não há diferença a lançar nesta competência!		
Nov	120.064,56	120.064,56	0,00	124.558,22	116.518,37	8.039,85
Dez	129.182,34	121.582,34	7.600,00	Não há diferença a lançar nesta competência!		

Sendo assim, mediante as diferenças apuradas na Contabilidade x Dacon, a fiscalização realizou o lançamento do IRPJ e CSLL, com a devida multa de ofício.

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

RECEITA NÃO OPERACIONAL ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO.

Constatada a diferença entre os valores das receitas não operacionais declaradas aos fisco daquelas constantes na escrituração contábil, compete à autoridade tributária constituir de ofício o crédito tributário.

LANÇAMENTO - ÔNUS DA PROVA - Realizado o lançamento com a observância de todas as normas legais, é incumbência do contribuinte provar o seu direito, devendo suas alegações ser acompanhadas de documentos hábeis e idôneos a demonstrar a verdade dos fatos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

O decidido no lançamento do IRPJ deve ser estendido aos demais lançamentos decorrentes, em face da relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte foi intimada em 05/09/2019 (fls. 3005) e apresentou recurso voluntário em 01/10/2019 (fls. 3007 a 3009) sustentando, em síntese, que o ônus da prova incumbe à Fiscalização, que deveria ter comprovado que os valores não tinham sido efetivados tributados, quando já tinham sido.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

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

Da admissibilidade

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

Das alegações recursais

A recorrente sustenta que o ônus da prova incumbe à Fiscalização, que deveria ter comprovado que os valores não tinham sido efetivamente tributados, quando já tinham sido. Nesse sentido, informa que (fls. 3.009):

As diferenças apuradas foram verificadas entre a valores maiores, da contabilidade e a declaração da DACON, tais diferenças, sofrem tributação pelo PIS E COFINS, mas, não se prestam para tributação pelo IRPJ E CSLL, porque tais valores foram devidamente tributados por estes impostos, não se trata de sonegação, mas de diferenças apuradas na escrituração contábil e fiscal.

O próprio fiscal constata que as diferenças foram apuradas nas contas de bonificações e aluguéis auferidos na comparação da CONTABILIDADE X DACON (vide planilha de levantamento — constante nas páginas 02 e 03 do acórdão) .

Ora, se estes valores estavam na contabilidade e foram tributados, o imposto que o auto de infração quer cobrar, é inexistente.

No presente caso só haveria tributação de PIS/COFINS /IRPJ/CSLL, se as diferenças fossem de omissão de receitas.

Comparação de RECEITAS/DACON, quando a receita é maior só se tributa PIS/COFINS. No caso presente, os valores apurados pela fiscalização não foram de omissão de receitas, com relação as receitas contabilizadas.

O contribuinte não precisa provar , o fato de ter apresentado os balancetes é porque a escrituração contábil faz prova a favor do contribuinte, diz o relatório do acórdão " diferenças constantes da CONTABILIDADE apresentada pela Empresa e daquelas apresentadas na DACON, se estes estão na receitas da empresa comprovam que já foram tributados.

O ônus da prova incumbe a quem alega o auto de infração não induz nenhuma prova, ainda mais quando tributa valores inexistentes, como é o caso do presente processo.

A decisão recorrida concluiu pela improcedência das argumentações da contribuinte, já que não basta alegar, se não fizer a devida prova do direito. Confira-se (fls. 2.995 a 2.996):

A lide administrativa gira em torno da diferença apurada pela fiscalização com relação as receitas contabilizadas pelo contribuinte e não apresentadas a tributação.

O contribuinte, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 1795 a 1814) foi intimado em diversas ocasiões para apresentar seus documentos e comprovar as operações questionadas pela autoridade fiscal.

Com relação aos questionamentos referentes às diferenças apontadas pela fiscalização, o contribuinte prestou o seguinte esclarecimento (fl. 1796 e 1797):

- Com relação aos valores lançados na conta **"Aluguéis Auferidos"**: Trata-se de valores recebidos, relativos aos **aluguéis de boxes nas lojas, tendo integrado as BC relativas ao PIS, COFINS e IRPJ** (exceto pelos valores abaixo relacionados, que integraram **exclusivamente** as BC do IRPJ).

Data	D/ C	Valor	Histórico	Integra BC PIS	Integra BC COFINS	Integra BC IRPJ
28/05/2009	c	1.500,00	Aluguéis de espaço para colocação de painéis	não	não	Sim
28/05/2009	c	1.500,00	Aluguéis de espaço para colocação de painéis	não	não	Sim
28/05/2009	c	1.500,00	Aluguéis de espaço para colocação de painéis	não	não	Sim
28/05/2009	c	1.500,00	Aluguéis de espaço para colocação de painéis	não	não	Sim

- Com relação aos valores lançados na conta **"Receitas Diversas"**: Planilha eletrônica **"1_Natureza_das_operações.xls"**, da qual consta que tais valores integraram, **exclusivamente**, as BC relativas ao IRPJ (não tendo integrado, portanto, as BC do PIS e da COFINS).
- Planilha eletrônica **"2_Aluguéis_aufertos_e_Receitas_diversas_2008_2009.xls"**, contendo amostragem (01, 03 e 12/2008; 05, 07, 08, 09, 11 e 12/2009), visando à comprovação de que os valores relativos aos **aluguéis recebidos integraram as BC do PIS e da COFINS** devidos no período.

Obs: A mencionada planilha também discrimina as parcelas integrantes dos totais lançados na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica - **DIPJ** (Ficha 06A - Demonstração de Resultado/Linha 37 - Outras Receitas Operacionais), visando comprovar que os valores relativos às **Bonificações recebidas; Aluguéis Auferidos e Receitas Diversas integraram as BC quando da apuração do IRPJ** devido no período.

- Planilha eletrônica, discriminando os valores integrantes dos totais lançados na **DIPJ** (Ficha 05A - Despesas Operacionais/Linhas 16 - Aluguéis; 20 - Encargos de Depreciação e 32 - Outras Despesas Operacionais), visando à comprovação de que os valores relativos à apuração de descontos e créditos do PIS e COFINS, constantes dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais - **DACON**, estão consistentes com aqueles declarados na **DIPJ**.
- Relatórios intitulados "Prestação de Contas" (discriminando os aluguéis auferidos pelas várias unidades da fiscalizada); Notas Fiscais; Recb's de Aluguéis; etc. (comprobatórios das **Receitas Diversas** acima mencionadas), constantes dos arquivos "documentos_2008.pdf" e "documentos_2009.pdf".

Em sua impugnação o contribuinte continua sustentando a tese de que os valores contestados pela fiscalização foram oferecidos a tributação.

Contudo, para provar algo não basta simplesmente apresentar os balancetes sem estabelecer relação de implicação entre eles e o fato que se pretende provar. O contribuinte não carregou ao processo documentos que comprovam efetivamente que as receitas questionadas compuseram a base de cálculo dos tributos.

A legislação é bem clara que o ônus da prova incumbe ao contribuinte que, em sua defesa, alegar fato impeditivo, modificativo ou extintivo da pretensão tributária, conforme prescreve o art. 16, inciso III do Decreto no.70.235/1972, combinado com o art. 373, inciso II da Lei no 13.105/15:

(...)

Dessa forma, é ineficaz a impugnação sem a devida comprovação das alegações que suscitam o cancelamento do auto de infração.

É dever da autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento dos tributos, investigar a devida ocorrência do fato gerador e a obrigação dali decorrente. Caso constate erros, equívocos ou omissões, deve proceder à autuação do fiscalizado, de forma clara, precisa e com base em provas, já que não é válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções. Nesse sentido, o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O dispositivo acompanha o vetor axiológico desenhado pela Lei nº 9.784/99, que determina a obediência da Administração Pública, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. A ausência dessas formalidades implica na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa e gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente – art. 5º, LV, CF.

No caso, o lançamento foi devidamente motivado e formalizado. Não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal por cerceamento do direito de defesa quando o contribuinte foi devidamente intimado pela fiscalização, mediante expedição de Termo de Intimação Fiscal.

Ao tratar do ônus probatório do contribuinte, o Decreto nº 70.235/72 informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

Ao lado deste mandamento, entre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, encontra-se o da verdade material, que decorre do princípio da legalidade e

impõe a apuração da devida ocorrência do fato gerador, podendo o julgador, inclusive de ofício, realizar diligências para verificar os fatos ocorridos.

No processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, da recorrente. Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública.

Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Analisando as alegações apresentadas em recurso voluntário, é possível concluir que o contribuinte não contraditou a decisão recorrida, não apresentou nova manifestação de defesa e se manteve inerte quanto ao ônus probatório.

Ademais, nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do RICARF autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

Não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela recorrente, com fundamento no arts. 373 do CPC e 36 da Lei nº 9.784/99, deve ser mantido o acórdão recorrido.

Se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Ora, como sabido, com o manejo do recurso voluntário, a parte impugna a decisão da DRJ e provoca o reexame da causa pelo órgão administrativo de segundo grau, almejando a sua reforma total ou parcial. Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Do exposto, sem razão o recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira

ACÓRDÃO 1001-004.053 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 16539.720004/2013-01

DOCUMENTO VALIDADO