



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720154/2023-15
ACÓRDÃO	1402-007.458 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WAM COMERCIALIZAÇÃO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

INOBSERVÂNCIA AOS PRAZOS DO TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL (TDPF). NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Súmula CARF Nº 171, Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

DIFERENÇA ENTRE AS RECEITAS ESCRITURADAS NA ECD E AS DECLARADAS NA ECF. OMISSÃO.

Não logrando a contribuinte justificar a diferença entre as receitas escrituradas na ECD e as declaradas na ECF, deve-se manter a exigência correspondente.

MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do IRPJ, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à CSLL, PIS e COFINS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 105-012.297, pela 2ª Turma da DRJ05 que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

“Trata-se de autos de infração para cobrança de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição para o PIS/PASEP, ano-calendário 2018, nos valores de:

IRPJ	2.634.455,91
Juros de Mora	748.004,42
Multa Proporcional	1.975.841,92

Total	5.358.302,25
-------	--------------

CSLL	948.404,13
Juros de Mora	269.281,58
Multa Proporcional	711.303,08
Total	1.928.988,79

COFINS	842.455,32
Juros de Mora	240.058,48
Multa Proporcional	631.841,44
Total	1.714.355,24

PIS	182.531,99
Juros de Mora	52.012,63
Multa	136.898,96
Total	371.443,58

Foram apuradas as seguintes infrações:

OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE
INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

Valor apurado, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2018	9.465.465,38	75,00
30/06/2018	4.980.735,21	75,00
30/09/2018	8.862.175,48	75,00
31/12/2018	9.622.323,42	75,00

OMISSÃO DE RECEITA
INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE OMITIDAS

Valor apurado, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2018	9.465.465,38	75,00
30/06/2018	4.980.735,21	75,00
30/09/2018	8.862.175,48	75,00
31/12/2018	9.622.323,42	75,00

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO
INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Valor apurado conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Contribuição (R\$)	Multa (%)
28/02/2018	94.832,76	75,00
31/03/2018	43.665,56	75,00
30/04/2018	27.539,61	75,00
31/05/2018	69.040,53	75,00
30/06/2018	52.841,92	75,00
31/07/2018	132.491,26	75,00
31/08/2018	99.774,71	75,00
30/09/2018	33.599,29	75,00
31/10/2018	99.066,98	75,00
30/11/2018	69.965,29	75,00
31/12/2018	119.637,41	75,00

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO
INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Valor apurado conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Contribuição (R\$)	Multa (%)
28/02/2018	20.547,10	75,00
31/03/2018	9.460,87	75,00
30/04/2018	5.966,91	75,00
31/05/2018	14.958,79	75,00
30/06/2018	11.449,08	75,00
31/07/2018	28.706,44	75,00
31/08/2018	21.617,86	75,00
30/09/2018	7.279,85	75,00
31/10/2018	21.464,51	75,00
30/11/2018	15.159,14	75,00
31/12/2018	25.921,44	75,00

Conforme o Relatório Fiscal, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal no 01.2.01.00-2021-00437, que foi emitido com a determinação para fiscalização do contribuinte acima identificado, em relação ao IRPJ e CSLL, a fiscalização teve início com o Termo de Início do Procedimento Fiscal, datado de 30/06/2021, cuja ciência se deu em 05/07/2021 por meio de Aviso de Recebimento dos Correios — AR, tendo sido concedido o prazo de 5 dias úteis para apresentar os seguintes documentos:

- a) *Atos constitutivos da pessoa jurídica e alterações,*
- b) *Documento informando se há processo judicial movido pela empresa acerca de quaisquer dos aspectos jurídicos dos tributos fiscalizados e, caso haja, cópias das petições iniciais e das respectivas decisões judiciais, se houver.*

c) Documento informando se há processo de consulta quanto à aplicação da legislação tributária e, caso haja, informar número do processo e apresentar cópia do pedido e da respectiva decisão, se houver.

d) Foi informado que todos os documentos deveriam ser juntados ao Dossiê de Contato com o Contribuinte no 10265.47309012021-30

Em 03/08/2021, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte nº 10265.47309012021-30, o contribuinte solicitou a juntada de documentos em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Em 16/08/2021, o contribuinte foi cientificado de Termo de Intimação Fiscal nº 2, datado de 10/08/2021, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios — AR. O contribuinte foi intimado a apresentar no prazo de 20 dias os seguintes documentos:

- *Constamos divergência ocorridas entre os valores contantes da ECF — Escrita Fiscal no bloco P 150 — Demonstração do Resultado do Exercício e P2001400. A fiscalização elaborou demonstrativo que segue anexo a este Termo, demonstrando essa divergência. Os valores foram extraídos da Escrita Contábil Digital e Escrita Contábil Fiscal. Fica o contribuinte intimado a se manifestar a respeito, bem como elaborar demonstrativo detalhado com os valores que compõem os valores registrados no Bloco P200/400 das Escritas Contábeis Fiscais anos-calendário 2018 e 2019. Em relação à Escrita Fiscal anual 2017, a mesma está sendo encaminhado apenas em virtude dos valores servirem de parâmetro para a opção feita pelo contribuinte na forma de tributação pelo Lucro Presumido. No ano-calendário 2018 e 2019, foi feita a opção do reconhecimento das receitas pelo regime de Caixa, e no ano-calendário 2017, pelo regime de competência. Vale ressaltar que o regime de Caixa deve estar em conformidade com o art. 223 da Instrução Normativa RFB no 1700/2017.*

- *Esclarecer sobre os lançamentos registrados nas Contas 3.1.03.08 — Provisão p/ Distrato de Corretagem e 3.1.03.04 — Provisão p/ Distrato de Entradas (cotas) constantes da Escrita Contábil Digital, devendo informar como é feito essa provisão, cálculo etc., e sua relação com apuração no Lucro Presumido.*

- *Apresentar todos os extratos bancários de todas as contas-correntes, as aplicações financeiras e de caderneta de poupança, mantidas pela empresa junto às instituições financeiras no Brasil e Exterior nos anos-calendário 2018 e 2019.*

Em 08/09/2021, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte no 10265.473090/2021-30, o contribuinte solicitou a juntada de documentos em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 2.

O contribuinte foi cientificado de Termos de Ciência e de Continuidade do Procedimento Fiscal.

Em 11/07/2022, o contribuinte foi cientificado de Termo de Intimação Fiscal nº 9, datado de 30/06/2022, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios — AR. O contribuinte foi intimado a apresentar no prazo de 10 dias os seguintes documentos:

- *A Escrita Contábil Digital ano-calendário 2017 entregue pelo contribuinte consta a forma de tributação pelo Lucro Presumido e o critério de reconhecimento de receitas pelo Regime de Competência. Consta divergência entre o Bloco P 150 — Demonstração do Resultado do Exercício e os Blocos P200/400 — Apuração da Base de Cálculo do Imposto de Renda*

sobre o Lucro Presumido e Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. A fiscalização elaborou demonstrativo demonstrando essa divergência.

Fica o contribuinte intimado a se manifestar o porquê dessa divergência. Cabe informar que os anos-calendário 2018 e 2019, as Escritas Contábeis Fiscais foram entregues tendo a forma de tributação pelo Lucro Presumido e o Reconhecimento das Receitas pelo regime de Caixa.

Em 22/07/2022, através do Dossiê de Comunicação com o Contribuinte no 10265.473090/2021-30, o contribuinte solicitou a juntada de documentos em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 9.

O contribuinte foi cientificado de Termos de Ciência e de Continuidade do Procedimento Fiscal.

Em 27/10/2022, o contribuinte foi cientificado de Termo de Intimação Fiscal nº 11, datado de 20/10/2022, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios —AR. O contribuinte foi intimado a apresentar no prazo de cinco dias úteis os seguintes documentos:

- Apresentar todos os documentos que deram suporte para os lançamentos registrados na Conta 2.1.05.01.01 — Adiantamentos de Clientes — Cotas, 3.1.01.01.01 — Receita de Contagem, e Conta 2.1.04.01.09 — Empréstimo Desc. Cheque Bradesco. As planilhas com os lançamentos solicitados seguem anexas a esse Termo.

- Apresentar os contratos celebrados entre a fiscalizada e as SPE Olímpia Q 27 Empreendimentos Imobiliários S/A — Olímpia Park e SPE Porto Seguro 02, Empreendimentos Imobiliários -Ondas.

-Apresentar novamente a planilha Receitas/Distratos 2019, haja vista que a planilha que foi apresentada contém várias abas com inconsistências. Há várias células que contém fórmulas e que não aparecem os valores.

Em 21/11/2022, o contribuinte foi cientificado de Termo de Reintimação Fiscal nº 12, datado de 16/11/2022, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios — AR, O contribuinte foi reintimado a apresentar no prazo de cinco dias os documentos que foram objetos do Termo de Intimação Fiscal nº 11.

Em 14/12/2022, o contribuinte foi cientificado de Termo de Intimação Fiscal nº 13, datado de 07/12/2022, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios — AR, O contribuinte foi intimado a apresentar no prazo de cinco dias úteis os seguintes documentos:

- Apresentar todos os documentos que deram suporte para os lançamentos registrados na Conta 2.1.07.01 — Comissões a Repassar. A conta com os lançamentos solicitados seguem anexas a esse Termo.

- Apresentar os contratos firmados entre a fiscalizada e os corretores citados nos lançamentos citados no item 1.

- Apresentar os contratos celebrados entre a fiscalizada e a SPE Olímpia Q 27 Empreendimentos Imobiliários S/A — Olímpia Park e SPE Porto Seguro 02, Empreendimentos Imobiliários -Ondas.

-Apresentar os documentos que foram solicitados através do Termo de Intimação Fiscal nº 11 e anexos.

Em 14/12/2022, o contribuinte solicitou a dilação de prazo em 30 dias para apresentação dos documentos solicitados nos Termos de Intimação Fiscal nº 11 e 13.

Em 26/12/2022, o contribuinte foi cientificado de Termo de Informação Fiscal nº 14, datado de 22/12/2022, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios — AR. O contribuinte foi informado que a solicitação da dilação de prazo foi deferida pela fiscalização.

Em 13/01/2023, o contribuinte apresentou os documentos que haviam sido solicitados através dos Termos de Intimação Fiscal nº 11 e 13.

Em 10/02/2023, o contribuinte foi cientificado de Termo de Ciência e de Continuidade do Procedimento Fiscal, datado de 08/02/2022, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios —AR.

Infrações apuradas pela fiscalização

I — OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS (TRIBUTOS LANÇADOS — IRPJ E CSLL)

O contribuinte foi intimado através do Termo de Intimação Fiscal no 2, a apresentar/prestar esclarecimentos relativos aos itens abaixo:

- Justificar a divergência ocorrida entre os valores informados na Escrita Contábil Fiscal, bloco P 150 — Demonstração do Resultado do Exercício, P200 — Apuração da Base de Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido e P 400 — Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, bem como elaborar demonstrativo detalhado com os valores que compõem os valores registrados nos Blocos P200/400 da Escrita Contábil Fiscal.

- Esclarecer sobre os lançamentos registrados nas Contas 3.1.03.08 — Provisão p/ Distrato de Corretagem e 3.1.03.04 — Provisão p/ Distrato de Entradas (cotas) constantes da — Escrita Contábil Digital, informando como é feito essa provisão, cálculo etc., e sua relação com apuração no Lucro Presumido.

Em resposta, o contribuinte apresentou planilha de contas recebidas pelo regime de caixa e planilhas de apuração dos tributos federais dos anos de 2018 e 2019, e informou o seguinte:

Reconhecimento de receita - A receita é reconhecida quando ocorre a prestação de serviços de intermediação de vendas das unidades imobiliárias (por competência), e são separadas por receita de entrada e receita de corretagem de acordo com a origem do serviço prestado. As unidades são vendidas a prazo, cujo reconhecimento da receita é pelo contrato firmado com os clientes e a tributação é feita pelo recebimento, deduzidas as devoluções.

Provisões - Uma provisão é reconhecida no balanço quando a Companhia possui uma obrigação legal ou constituída como resultado de um evento passado e é provável que um recurso económico seja requerido para saldar a obrigação. As provisões são registradas tendo como base as melhores estimativas do risco envolvido.

Provisão para distrato - Baseado no histórico de devoluções e reversões relativas a desistências e/ou cancelamentos por parte dos clientes compradores de imóveis no percentual de Original 38,43% do saldo provisionado para os contratos a faturar (12,68% em 2017).

O contribuinte foi intimado através do Termo de Intimação Fiscal nº 11, a apresentar todos os documentos que deram suporte para os lançamentos registrados nas Contas 2.1.05.01.01 — Adiantamentos de Clientes — Cotas, 3.1.01.01.01 — Receita de Contagem, e 2.1.04.01.09 — Empréstimo Desc. Cheque Bradesco, constantes das planilhas anexas a esse Termo, e os contratos celebrados entre a fiscalizada e a SPE Olímpia Q 27 Empreendimentos Imobiliários S/A — Olímpia Park e SPE Porto Seguro 02, Empreendimentos Imobiliários - Ondas. Os documentos foram apresentados pelo contribuinte.

O contribuinte foi intimado através do Termo de Intimação Fiscal nº 13, a apresentar todos os documentos que deram suporte para os lançamentos registrados nas Contas 2.1.05.01.01 — Adiantamentos de Clientes — Cotas, 3.1.01.01.01 — Receita de Contagem, e 2.1.04.01.09 — Empréstimo Desc. Cheque Bradesco, constantes das planilhas anexas a esse Termo, e os contratos celebrados entre a fiscalizada e a SPE Olímpia Q 27 Empreendimentos Imobiliários S/A — Olímpia Park e SPE Porto Seguro 02, Empreendimentos Imobiliários - Ondas. Os documentos foram apresentados pelo contribuinte.

Analisando os documentos apresentados pelo contribuinte, tece algumas considerações:

- A fiscalizada possui algumas particularidades. A atividade principal é a comercialização de imóveis através de sistema de multipropriedade por turnos de revezamento no tempo. Ela vende imóveis que são construídos em cidades turísticas como Caldas Novas/GO, Canelas/RS, Porto Seguro/BA, Olímpia/SP etc.. Os apartamentos são vendidos em cotas que pode ser de no mínimo 13 cotistas. As unidades fracionadas são vendidas mediante contrato firmado com os clientes e a tributação é feita pelo recebimento, deduzidas as devoluções.

- Para realizar essa tarefa de vendas que ocorrem em vários estados, a fiscalizada faz parceria com corretoras e corretores autônomos através de contratos firmados. Os valores transitam pela conta da fiscalizada, mas essas comissões pertencem aos corretores parceiros.

- O contribuinte apresentou a Escrita Contábil Fiscal anos-calendário 2018 e 2019, pelo Lucro Presumido, e o critério de reconhecimento da receita pelo

regime de caixa. Sua escrituração se deu pela da Escrita Contábil Digital. As receitas foram escrituradas na Escrita Contábil Digital pelo regime de competência e na Escrita Contábil Fiscal pelo regime de caixa.

- O contribuinte apresentou planilhas com a finalidade de comprovar os valores informados nos blocos P200/400 - Apuração da Base de Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido e Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Escrita Contábil Fiscal, mas não especifica onde os valores estão escriturados na Escrita Contábil Digital.

- Analisando a Conta Cliente e confrontando com os valores que foram informados nos Blocos P200/400 - Apuração da Base de Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido e Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, constata-se que os valores informados na Escrita Contábil Fiscal estão menores, gerando omissão de receitas. Dessa forma, a fiscalização elaborou demonstrativo denominado "DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS PELO REGIME DE CAIXA", apurando as omissões de receitas. Os critérios e contas para elaboração do demonstrativo são os seguintes:

— **Conta 1.1.02.03 — Clientes P. Jurídica** — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos e deduzidos os estornos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— **Conta 1.1.02.01.02 — Cheques Pré-datados/A vista** — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos e deduzidos os estornos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— **Conta 1.1.02.01.04 — Cartão Crédito/Débito** — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos e deduzidos os estornos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— **Conta 1.1.02.01.07 — Boletos** — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos e deduzidos os estornos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— **Conta 1.1.02.01.12 — Transferência Bancária/Vendas a Vista** — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— **Conta 1.1.02.01.14 — Cliente Clube e Cia** — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— **Conta 1.1.02.01.15 — Bloqueio Judicial** — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos e deduzidos os pagamentos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— **Conta 1.1.02.01.19 — Depósito Não Identificado** — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos e deduzidos pagamentos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— **Conta 2.1.07.01.07 — Comissões Corretores/Captadores** — Grupo Passivo Circulante — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como dedução das receitas todos os pagamentos efetivos feitos aos corretores/captadores, sendo deduzidos dos pagamentos efetuados, os estornos ocorridos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— Conta 2.1.07.01.06 — Comissões a Liberar — Grupo Passivo Circulante — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como dedução das receitas todos os pagamentos efetivos referentes a distratos, sendo deduzidos dos pagamentos efetuados, os estornos ocorridos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— Conta 2.1.05.01.01 — Adiantamento de Clientes - Cotas — Grupo Passivo Circulante — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como dedução das receitas todos os pagamentos efetivos a título de devolução de Distratos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

Do resultado apurado foram deduzidos os valores informados nos blocos P200/400 da Escrita Contábil Fiscal.

Com base nas omissões foram lançados os valores de IRPJ e CSLL No CNPJ — Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica consta como atividade principal, a corretagem na compra, venda e avaliação de imóveis, CNAE: 6821-8-01.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE PIS E COFINS.

Com base na apuração do "DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS PELO REGIME DE CAIXA", foi feito um novo demonstrativo sendo deduzido os valores declarados em DCTF de PIS e COFINS. As diferenças apontadas foram lançadas.

Foi anexado ao processo, o arquivo não paginável denominado "Documentos do Processo". Nesse arquivo contém os seguintes documentos que serviram de base para os lançamentos das infrações I e II:

— PASTA 1 — Demonstrativo das Receitas pelo Regime de Caixa com abas dos demonstrativos de PIS e COFINS, Razões da Contas Numerário em Trânsito, Clientes P. Jurídica, Cheque Pré-datados/a Vista, Cartão de Crédito/Débito, Boletos, Transferência Bancária/Vendas a Vista, Clientes Clube e Cia, Bloqueio Judicial, Depósito Não Identificado, Comissões Corretores/Captadores, Comissões a Liberar, Adiantamento de Clientes - Cotas.

— PASTA 2 — Espelho CNPJ, HASH ECD, DCTF PIS/COFINS, BALANCETE CONTA CLIENTES, ECF — Dados Gerais, Bloco P150, Bloco P200, Bloco P300, Bloco P400, Bloco P500.

A fiscalizada apresentou impugnação, na qual alega, em síntese, que:

DOS FATOS

Do auto de infração Não obstante a idoneidade da impugnante esteja presente e pode ser comprovada pelo cumprimento de todas as obrigações com o erário, nesta auditoria, o fiscal, no exercício das suas funções, levantou suposta omissão de receita de prestação de serviços, erigindo o auto de infração, gerando Imposto sobre a renda com os encargos legais, conforme abaixo:

Tributo	Principal	Juros	Multa	Total
Imposto de Renda	2.634.455,91	748.004,42	1.975.841,92	5.358.302,25
Contribuição Social	948.404,13	269.281,58	711.303,08	1.928.988,79
COFINS	842.455,32	240.058,48	631.841,44	1.714.355,24
PIS	182.531,99	52.012,63	136.898,96	371.443,58
Soma	4.607.847,35	1.309.357,11	3.455.885,40	9.373.089,86

Inconformada com o presente auto de infração, a Impugnante refuta-o cabalmente, na medida em que em momento algum agiu de má-fé ou com dolo na apuração dos impostos devidos de sua operação, bem como não houve omissão de receitas, devendo o referido AI ser cancelado, como restará demonstrado.

Em que pese o lançamento ter sido efetuado pela suposta omissão de receitas sobre a prestação de serviços, vale ressaltar que, quando da lavratura do auto de infração, o digno auditor fiscal equivocou-se a ponto de comprometer a essência do lançamento, ensejando, portanto, sua anulação nos termos a seguir:

Da nulidade do Auto de Infração Argumenta que, em face do que dispõe a Portaria 6.478/2017, o Mandado de Procedimento Fiscal é documento indispensável para delimitar a ação fiscal, seja quanto ao prazo de conclusão, quanto à matéria a ser examinada, ou quanto ao período fiscalizado.

No caso vertente interessa-nos investigar a matéria a ser examinada e o prazo de conclusão da execução do procedimento fiscal, demonstrando, destarte, a nulidade do lançamento, em face da inobservância, por parte do ilustre auditor fiscal dos requisitos norteadores do Mandado de Procedimento Fiscal.

De acordo com o inciso IV e os §§ 1º e 2º do Art. 5º, da Portaria 6.478/2017, que passou a regular as atividades de procedimentos fiscais, o TDPF conterà o prazo para a realização do procedimento fiscal e a indicação do tributo objeto do procedimento fiscal, podendo ser diversificado, devendo a alteração ser registrada no TDPF, e consignado no primeiro termo de ofício emitido pelo auditor fiscal, conforme abaixo: (...)

Por sua vez, o art. 11 da portaria 6.478/2017, estabeleceu o prazo de 120 dias para a conclusão dos trabalhos, in fine:

Art. 11. Os procedimentos fiscais deverão ser executados nos seguintes prazos:

I – 120 (cento e vinte) dias, no caso de procedimento de fiscalização;

...

§ 1º Os prazos de que trata o caput poderão ser prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento fiscal e serão contínuos, excluindo-se da sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, conforme os termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972.

No caso em epígrafe houve várias prorrogações do Mandado de Procedimento fiscal, contudo houve uma prorrogação, em 08/02/2023, cuja

prorrogação anterior se deu no dia 19/09/2022, isto é, já havia transcorrido 141 dias, ou seja 21 dias depois de expirado o prazo de 120 dias previsto na penúltima prorrogação, conforme abaixo demonstrado:

TERMO CONTINUIDADE FISCALIZAÇÃO		
ITEM	DATA	DIAS TRANSCORRIDOS
12	19/09/2022	
13	08/02/2023	141

O artigo 12 da portaria 6.478/2017, estabelece que o TDPF expira-se pelo decurso do prazo a que se refere o art. 11 da Portaria 6.478/2017, abaixo: (...)

Desta forma, o Mandado de Procedimento Fiscal nº 01.2.01.00-2021-00437 emitido em 30/06/2021, teve a sua expiração em 17/01/2023. A partir de 18/01/2023 já não havia MPDF válido.

Em 13/02/2023 foi feita uma prorrogação no TDPF que já se encontrava encerrado, e não era válido, pois a prorrogação só tem efeitos sobre documento plenamente válido, e portanto todos os atos da fiscalização estão nulos.

O Art. 13 da referida Portaria é clara ao reger a extinção do TDPF não implica nulidade dos atos praticados, podendo ser expedido novo TDPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Contudo, o Mandado de Procedimento Fiscal nº 01.2.01.00-2021-00437 emitido em 30/06/2021 já estava inválido quando foi prorrogado pela última vez, em 08/02/2023.

O auditor optou pela conclusão do Procedimento fiscal, mesmo sem ter um TDPF válido e sem expedir um novo TDPF. Isso implica na nulidade de todos os atos praticados na fiscalização.

Assim, como não foi expedido novo TDPF para a conclusão do procedimento fiscal, a sua conclusão em 22/02/2023, não foi precedida de TDPF válido, devendo o auto de infração ser anulado de plano.

Concluída a ação fiscal, no dia 22/02/2023, a Impugnante foi cientificada do lançamento em questão, cuja descrição dos fatos e capitulação legal encontra-se no auto de infração.

À vista do referido Mandado de Procedimento Fiscal, certifica-se que o prazo para a execução da ação fiscal era até o dia 17/01/2023. No entanto, o auditor, mesmo sem autorização para tal, prorrogou a fiscalização sem o mandado de procedimento fiscal até o dia 22/02/2023, data do encerramento da ação fiscal, evidenciando total desrespeito à referida Portaria 6.478/2017.

Consoante se extrai da aludida portaria, nenhum auditor está autorizado a realizar fiscalização além dos limites estabelecidos no MPF, sob pena de nulidade de todo o feito fiscal por lhe faltar competência legal para constituir o crédito fiscal, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72: (...)

A previsão da necessidade de legislação destinada a que a ação fiscal seja submetida a controle, a fim de que seja realizada dentro de prazo determinado, é objeto do art. 196 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*: (...)

O dispositivo, corolário do princípio da estrita legalidade em matéria fiscal, visa evitar procedimentos fiscais incertos ou intermináveis, que tanta insegurança gera aos contribuintes, impondo legislação específica para que seja direcionada e limitada a ação da fiscalização, a fim de dotar de maior transparência os atos realizados pela autoridade no cumprimento da atividade administrativa destinada a identificar eventuais fatos geradores de obrigação tributária e, se for o caso, a constituir o crédito respectivo.

Nesse sentido, o MPF não é um mero mecanismo de autorização para a realização da ação fiscal, mas, sobretudo, um comando dirigido à fiscalização para que o procedimento a ser por ela desenvolvido o seja nos exatos termos do MPF respectivo, fora dos quais será irregular e, nessa condição, nulo.

Segundo o que dispõe o art. 12 e seguintes do mesmo Regulamento, caso não seja prorrogado o Mandado de Procedimento Fiscal, na forma ali prevista, extinto estará o instrumento e, portanto, seus efeitos, pelo decurso do prazo de validade do MPF, ou, se for o caso, pela própria conclusão do procedimento fiscal autorizado.

Tudo isso evidencia, de forma inequívoca, a necessidade de que, no curso do procedimento fiscal, exista sempre um MPF válido que lhe dê cobertura.

Esgotado o prazo e não tendo havido, para o procedimento fiscal aqui discutido, nenhum MPF vigente (e, portanto, válido) que lhe desse suporte, tem-se por nulos, de pleno direito, os atos realizados pela fiscalização a partir dessa data.

Defende, pois, que, nessa situação, estão todas as providências e medidas adotadas pelo Auditor-Fiscal são, nulas de plano.

Nesse sentido, o CARF já pacificou a jurisprudência acerca da nulidade do Termo de Distribuição de Procedimento fiscal, e é cediço eventuais vícios na sua emissão não afetam a sua validade, *in fine*: (...)

Expõe que a jurisprudência é pacífica no que diz respeito às irregularidades na sua emissão e prorrogações.

Todavia, no caso em tela, o TDPF venceu e expirou a sua validade. Dessa forma não havia na data do lançamento, TDPF válido, e por consequência todos os atos praticados pela fiscalização são nulos de plano.

É oportuno para se dizer ainda que a notificação do lançamento não se confunde com este, muito embora e o que é importante para o que ora se propõe, integrem o mesmo conceito de procedimento administrativo fiscal. Aquela vem justamente tornar o crédito lançado exigível em sua plenitude, é também parte integrante do procedimento fiscal.

Na esteira desse raciocínio é que a notificação, como ato integrante do procedimento administrativo fiscal, deve estar igualmente coberta pelo prazo previsto no MPF, ou seja, não só o lançamento deve ser consolidado no prazo autorizado, mas também a própria ciência do mesmo lançamento deve ocorrer dentro deste lapso temporal.

Da nulidade do Auto de Infração pela inclusão de outros tributos no lançamento

Cumpra-se frisar que a Portaria 6.478/2017, que o Mandado de Procedimento Fiscal é documento indispensável para delimitar a ação fiscal, seja quanto ao prazo de conclusão, quanto à matéria a ser examinada, ou quanto ao período fiscalizado.

Neste tópico interessa-nos investigar quanto à indicação do tributo a ser fiscalizado, demonstrando, destarte, a nulidade do lançamento, em face da inobservância, por parte do ilustre auditor fiscal dos requisitos norteadores do Mandado de Procedimento Fiscal, quanto ao lançamento do PIS e da COFINS.

De acordo com o inciso IV e os §§ 1º e 2º do Art. 5º, da Portaria 6.478/2017, que passou a regular as atividades de procedimentos fiscais, o TDPF conterà o prazo para a realização do procedimento fiscal e a indicação do tributo objeto do procedimento fiscal, podendo ser diversificado, devendo a alteração ser registrada no TDPF, e consignado no primeiro termo de ofício emitido pelo auditor fiscal.

De acordo com o art. 5º § 2º, há a possibilidade da diversificação da indicação do tributo, desde que a referida alteração seja consignada no primeiro termo de ofício emitido pelo Auditor fiscal e que a referida.

No caso em tela verifica-se que o auditor fiscal não consignou no primeiro termo de ofício e nem nos demais. Note-se que houve vários comunicados e em nenhum deles há a inserção da ampliação da matéria a ser examinada. São eles:

TERMO CONTINUIDADE FISCALIZAÇÃO		
ITEM	DATA	DIAS
1	30/06/2021	
2	21/09/2021	
3	20/10/2021	
4	29/11/2021	
5	03/01/2022	
6	07/02/2022	
7	09/03/2022	
8	11/04/2022	
9	23/05/2022	
10	10/08/2022	
11	15/08/2022	
12	19/09/2022	
13	08/02/2023	141

TERMO INTIMAÇÃO FISCAL	
Nº	DATA
1	30/06/2021
2	22/12/2022
9	28/06/2022
11	20/10/2022
12	16/11/2022
12	18/11/2022
13	07/12/2022
14	22/12/2022

TERMO DE ENCERRAMENTO DE FISCALIZAÇÃO	
ITEM	DATA
14	22/02/2023

Em nenhum dos termos foi feita a informação à impugnante sobre a inclusão dos tributos PIS e COFINS, vindo a ocasionar o cerceamento da defesa.

Vislumbra-se no caso em epígrafe a ocorrência do cerceamento de defesa visto que o lançamento foi erigido com base nas circunstâncias apurada pelo próprio fiscal, sem mesmo, em qualquer dos termos de intimação ter solicitado qualquer tipo de documento, ou apresentação de planilhas, com o fito de esclarecer valores que por si só são incapazes de decotar os levantados pela fiscalização.

Vejam que houve múltiplas prorrogações e termo de intimação, e em nenhum deles foi inserida a inclusão do PIS e COFINS .

Além disso, a impugnante teve o conhecimento da existência do procedimento de fiscalização do IRPJ e d CSLL, e em nenhum das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal, foi informado o acréscimo dos tributos PIS e COFINS, de forma que a impugnante só teve conhecimento com o auto de infração, o que obsta à impugnante de exercer amplamente o direito de defesa.

Se não bastasse o já fraseado, vislumbra-se que o auditor fiscal não atentou para os requisitos previstos no artigo 9º do Decreto 70.235/1972, quando da lavratura do auto de infração, a saber: (...)

Senhores julgadores, notem-se que no dispositivo acima transcrito, determina claramente que o auto de infração deve ser distinto para cada tributo ou penalidade.

Defende que deve ser reconhecida a nulidade quando a autoridade lançadora não observa o Diploma de Regência, imputando à impugnante infrações em desacordo com o art. 9º do Decreto 70.235/92, erigindo, notadamente as causas do art. 59 do mesmo diploma de regência.

Conforme jurisprudência do CARF, verifica-se que se observado os requisitos formais da legislação, não ocorre a nulidade do auto de infração e nem o cerceamento de defesa.

No caso em epígrafe, a fiscalização atentou para o cumprimento do art. 10 do Decreto 70.235/72, porém não atentou para o cumprimento do art. 9º do mesmo diploma Legal.

De forma que a desobediência ao art. 9º do Decreto 70.235/1972 causa a nulidade do auto de infração.

Da nulidade do Levantamento do crédito com base na ECD comparando com a ECF A fiscalização requereu a documentação por meio dos termos de intimações já fraseado, o qual foi devidamente atendido.

Todavia a fiscalização não instou novas informações vindo a lavar o refutado auto de infração.

Como já fraseado acima, as informações prestadas estão de encontro com o requerido pela fiscalização, tendo em vista que a exigência foi de forma genérica, não especificando o documento pretendido.

O critério adotado pela fiscalização, para apuração da omissão de receita já fraseada foi o critério global, onde ele pegou todos os recebimentos efetivamente registrados na conta contábil – grupo clientes, fez a dedução dos estornos efetivamente registrados na conta contábil clientes, de forma global e confrontou com os valores registrados na Escrituração Fiscal Digital A fiscalização – Blocos P200/400 – Apuração da Base de Cálculo do Imposto de Renda e Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Social.

O mesmo procedimento foi utilizado pela fiscalização para apurar a suposta insuficiência de recolhimento do PIS e da COFINS, com base na apuração do Demonstrativo das Receitas pelo Regime de Caixa, deduzindo os valores declarados em DCTF de PIS e COFINS. Nada mais consta do relatório acerca do PIS e da COFINS, e nesses termos foram lançadas as contribuições.

Nesse caso a fiscalização, supostamente, constatou que os valores informados na Escrita Contábil Fiscal estão menores e gerando omissão de receita, A fiscalização autuou a impugnante relativo ao ano calendário de 2018, por omissão de Receita, com base em nos valores globais registrados na ECD, comprados com os valores informados na ECF.

No entanto, ao formular o auto de infração foram cometidos dois erros:

a) As bases de cálculos do Imposto de Renda e da Contribuição Social levantadas pela fiscalização, para fins de autuação, corresponde aos valores lançados na Escrita Contábil digital de forma global. Não foi demonstrado no relatório da fiscalização quais os lançamentos contábeis que compõem o montante considerado comprovado. O fiscal simplesmente considerou o montante declarado na ECF, e autuou a parcela excedente como receita omitida; e,

b) Não foi demonstrada, individualmente, os lançamentos que compõem a parcela excedente autuada como omissão de receita, a qual foi levantada por diferença, de forma global, acarretando, inclusive, o cerceamento do direito de defesa da impugnante.

Segundo o art. 142 do CTN, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O erro na construção do lançamento acarreta vício insanável do lançamento, razão pela qual devem ser canceladas as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no presente caso.

Assim, não há alternativa senão cancelar a exigência, por erro na construção do lançamento, em contrariedade ao art. 142 do Código Tributário Nacional e, em face do cancelamento da exigência, devem os lançamentos

reflexos de PIS e COFINS igualmente serem extintos, haja vista que se o principal é invalidado o acessório não subsiste.

O que se verifica no presente caso é que a fiscalização não levantou, analiticamente, os lançamentos que compõe os valores consolidados em cada mês, limitando-se a apurar a diferença entre a ECD e a ECF.

Qualquer obstáculo que impeça o contribuinte de se defender da forma legalmente permitida gera o cerceamento da defesa, causando a nulidade do ato e dos que se seguirem, por violar o princípio constitucional do Devido Processo Legal.

Cita jurisprudência.

Portanto, o presente AI não se apresenta revestido das formalidades legais e normativas exigíveis pelo Código Tributário, restando inviabilizado o seu saneamento em razão de motivos técnicos, pelos quais deve ser decretada a sua nulidade por erro de forma insanável, tendo em vista a apuração da omissão de receita de forma global.

Se assim V. Sa não entender, as preliminares arguidas, gratia argumentandi, no mérito melhor sorte não terá o AI, visto que está eivado de vícios e procedimentos arbitrários que o invalidam de plano, destinando-o ao cancelamento e arquivo.

Do direito material

Saliente-se que o auto de infração se refere a suposta omissão de receita, pelo confronto da Escrituração contábil e a escrituração fiscal, cujo imposto foi lançado pela auditoria, pela diferença entre as obrigações acessórias.

Frise-se que a impugnante apurou o Imposto de Renda e a Contribuição Social pelo lucro presumido, com base no que entendeu ser devido.

Note-se que o Auditor fiscal apresentou a planilha de apuração da receita bruta informada pela competência na ECD – Escrita contábil digital o valor anual de:

Receita Bruta 183.430.172,34

(-) Provisão para distrato 45.174.456,78

(=) Receita Bruta líquida 138.255.715,54

Veja que a apuração foi anual.

Já a receita pelo regime de caixa levantada pela fiscalização foi apurada trimestralmente, conforme abaixo demonstrado:

1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
14.716.350,50	18.133.847,49	17.495.149,04	16.872.993,70	67.218.340,73

No entanto, ao lavrar o auto de infração, cometeu dois erros cruciais: o primeiro erro verificado foi que a fiscalização demonstrou a receita contabilizada,

anualmente, na ECD, sendo que o correto, para fins de comparação com a receita informada na ECF, deveria ser trimestral.

O segundo, foi que verificado na autuação, a omissão de receita foi apurada com base na ECD, comparada com a ECF, cujos valores refletiam na conta bancos. Contudo, a fiscalização considerou comprovados os depósitos bancários até o montante declarado na ECF, tributando a parcela excedente como receita omitida.

Todavia não existiu a individualização de quais depósitos foram considerados como receita omitida, tendo sido utilizado critério diverso daquele que a legislação prescreve, acarretando, inclusive, o cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo.

Segundo o art. 142 do CTN, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O erro na construção do lançamento acarreta vício insanável do lançamento, razão pela qual devem ser canceladas as exigências de IRPJ, CSLL, da mesma forma, os lançamentos reflexos de PIS e COFINS igualmente devem ser extintos, haja vista que se o principal é invalidado o acessório não subsiste.

Assim, não há alternativa senão cancelar a exigência, por erro na construção do lançamento, em contrariedade ao art. 142 do Código Tributário Nacional.

Cita jurisprudência.

Reportando-se nos fatos e fundamentos acima explicitados e diante das premissas legais que cuidadosa e exaustivamente se demonstrou, o impugnante se vê na iminência de ver o seu patrimônio dilapidado em decorrência do auto de infração lavrado pela autoridade.

Pelo exposto, é indiscutível que o referido auto de infração não pode sobreviver no mundo jurídico, em razão das disposições referidas, que resultam, inevitavelmente, na sua anulação, pelo que esta é para IMPUGNAR, e REQUERER:

- I- Que seja acatada e ao final julgada procedente a presente “in totum”;
- II- Que seja acatada as preliminares arguidas para a anulação do auto de infração, destinando ao seu arquivamento;
- III- Que não sendo esse o entendimento, seja o referido auto de infração cancelado:
 - a) por cerceamento de defesa;

b) tendo em vista a não individualização dos depósitos bancários excedentes ao declarado na ECF, os quais foram base para o auto de infração;

c) Tendo em vista, o erro evidente de construção do lançamento, na comparação da contabilização na ECD de forma anual e na ECF trimestral;

d) Tendo em vista que a comparação feita pela fiscalização entre o valor recebido e o declarado e tributado não foi feita de forma individualizados.

IV- Que seja suspensa a exigibilidade tributária, nos termos do art. 151 do CTN.

Protesta provar o alegado por todos os meios admitidos, especificamente, documental.

Por sua vez, 2ª Turma da DRJ05 julgou improcedente a impugnação improcedente e o crédito tributário mantido, cuja decisão restou assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

NULIDADE. VÍCIOS NA FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A autoridade tributária foi clara ao descrever os fatos e apontar as infrações detectadas segundo seu entendimento, apresentando argumentos que embasaram a autuação, não sendo verificado qualquer vício de fundamentação que ocasionasse a nulidade da autuação.

INOBSERVÂNCIA AOS PRAZOS DO TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL (TDPF). NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Súmula CARF Nº 171, Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

TRIBUTO INDICADO NO TDPF. INCLUSÃO DE TRIBUTOS REFLEXOS. DESNECESSIDADE.

Quando o procedimento de fiscalização relativo a tributo objeto do TDPF identificar infração relativa a outros tributos, com base nos mesmos elementos de prova, esses tributos serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no TDPF.

DIFERENÇA ENTRE AS RECEITAS ESCRITURADAS NA ECD E AS DECLARADAS NA ECF. OMISSÃO.

Não logrando a contribuinte justificar a diferença entre as receitas escrituradas na ECD e as declaradas na ECF, deve-se manter a exigência correspondente.

DEMAIS TRIBUTOS (CSLL, PIS e COFINS). DECORRÊNCIA DOS MESMOS FATOS E ELEMENTOS DE PROVA.

Os lançamentos relativos à CSLL, ao PIS e à COFINS decorrem dos mesmos fatos e elementos de prova relativos ao lançamento do IRPJ e, desse modo, a decisão relativa ao IRPJ se estende a esses tributos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Discordando da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário reproduzindo os argumentos veiculados em sede de impugnação, alegando, em síntese que:

“(…)

II – DAS RAZÕES DE REFORMA DA R. DECISÃO RECORRIDA

II.1 – Da nulidade do lançamento por inexistência de TDPF válido

O Art. 5º, inciso IV e §§ 1º e 2º do da Portaria nº 6.478/2017 determina que o Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF conterá a indicação do tributo objeto da fiscalização e o prazo para a realização do procedimento fiscalizatório. Por sua vez, o artigo 11 da mesma Portaria 6.478/2017 estabelece o prazo de 120 dias para a conclusão dos trabalhos:

(…)

No que importa ao presente recurso, insta relatar que, após a regular prorrogação do procedimento fiscal em 19/09/2022, o TDPF registrou nova prorrogação somente 141 dias depois, em 08/02/2023, ou seja, 21 dias após expirado o prazo de 120 dias de que trata a Portaria nº 6.478/2017, o que implicou a extinção do TDPF, nos termos do art. 12, da Portaria nº 6.478/17:

(…)

A respeito, a r. decisão recorrida sustenta que “Ao contrário do que argumenta a impugnante, a inobservância ao artigo 11, inciso I, da Portaria RFB nº 6.478/2017, não gera nulidade. A própria Portaria nº 6478/2017, que regulamenta as normas internas para a execução de procedimentos fiscais, quando prevê a extinção do TDPF por transcurso de prazo já ressalta que referida extinção ocorre sem prejuízo do procedimento fiscal, nem implica nulidade dos atos praticados”.

Todavia, a atenta leitura do artigo 13, reproduzido acima, faz concluir que a extinção do TDPF não prejudica a continuidade do procedimento fiscal desde que expedido novo TDPF para conclusão do procedimento fiscal.

In casu, o Auditor Fiscal optou por dar prosseguimento ao procedimento fiscalizatório após extinção do TDPF, sem expedir um novo TDPF como exige o art. 13, da Portaria, o que implica nulidade de todos os atos de fiscalização, por completa ausência de Termo que os fundamente.

Por conseguinte, o Sr. Auditor Fiscal incorreu em frontal violação ao artigo 196 do Código Tributário Nacional, que preleciona: (...)

O dispositivo, corolário dos princípios da estrita legalidade em matéria tributária (art. 150, II, da Constituição) e do devido processo legal (art. 5º, LIV, da Constituição), visa evitar procedimentos fiscais incertos ou intermináveis, que tanta insegurança gera aos contribuintes, impondo legislação específica para que seja direcionada e limitada a ação da fiscalização, a fim de dotar de maior transparência os atos voltados à constituição de obrigação tributária.

Nesse sentido, diferentemente do que consignou o I. Relator, o TDPF não é um mero mecanismo de autorização para a realização da ação fiscal, mas uma imposição voltada a assegurar a segurança do contribuinte, cujo desrespeito impõe a decretação de nulidade do lançamento.

Conclui-se, pois, pela nulidade do processo administrativo do qual decorrem os Autos de infração combatidos, os quais devem ser decretados nulos, de plano.

II.2 – Da nulidade decorrente dos vícios na apuração do crédito tributário

Conforme se extrai do Relatório Fiscal (fl. 1563/1571), a Autoridade constatou suposta inconsistência na Escrita Fiscal da Recorrente referente aos exercícios de 2018 e 2019, notadamente, em decorrência de divergência entre os valores constantes no bloco P 150 (Demonstração do resultado do exercício) e nos blocos P 200/400 (Apuração da base de cálculo da CSLL e IRPJ).

O procedimento de fiscalização e a posterior apuração do crédito tributário são assim narrados pela Autoridade Fiscal (fl. 1567/68):

(...)

Todavia, durante o procedimento de apuração dos tributos alegadamente devidos, o Sr. Auditor Fiscal cometeu erros insanáveis que maculam de nulidade os Autos de Infração combatidos:

Em primeiro lugar, a Fiscalização demonstrou a receita contabilizada anualmente na ECD, sendo que o correto, para fins de comparação com a receita informada na ECF, seria a contabilização trimestral.

Em segundo lugar, não foi demonstrado, no Relatório da Fiscalização, quais lançamentos contábeis que compõem a receita considerada comprovada e, por conseguinte, qual parcela da receita foi considerada omitida.

Isso porque a Fiscalização considerou, de forma totalizada, os recebimentos efetivamente registrados na conta contábil e deduzidos os estornos efetivamente registrados na conta contábil. O resultado foi confrontado com os valores registrados nos blocos P200/400 da EFD.

O mesmo procedimento foi adotado para apurar suposta insuficiência de recolhimento da Contribuição ao PIS e COFINS, com base na apuração global do

Demonstrativo das Receitas pelo Regime de Caixa, deduzidos os valores declarados em DCTF a título das contribuições.

Ocorre que os dados utilizados pelo Fisco são insuficientes para amparar a apuração, tendo em vista que as exigências constantes nos Termos do Intimação foram elaboradas de forma genérica, sem especificar o documento pretendido, tampouco seu objetivo.

Noutros termos, não foram demonstrados, analiticamente, os lançamentos que compõem a parcela excedente atuada como omissão de receita, a qual foi levantada por diferença, de forma global, acarretando o cerceamento do direito de defesa da Recorrente.

Ora, para que se assegure ao administrado o pleno gozo de seu direito ao contraditório e ampla defesa, torna-se necessária a descrição detalhada da infração ou violação cometida e que os créditos tributários em cobro defluam naturalmente da incidência de normas legais válidas sobre tais fatos. Insuficiente, portanto, a mera menção a determinada legislação e o fornecimento de valores matematicamente calculados. Mister se faz a associação entre ambas, através de relatório circunstanciado e límpido, para que se aperfeiçoe a possibilidade de ampla defesa, assegurada pela Carta Magna, em seu artigo 5º, inciso LV.

Configurada, ainda, violação ao art. 142 do CTN, que outorga à autoridade administrativa competência para crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. O erro na construção do lançamento acarreta vício insanável do lançamento, conforme já decidido pelo C. CARF, em caso semelhante ao presente:

(...)

Por todas essas razões, não há alternativa senão cancelar integralmente a exigência, por erro na construção do lançamento, em contrariedade ao art. 142 do Código Tributário Nacional e artigo 5º, da CF, visto que qualquer obstáculo que impeça o contribuinte de se defender da forma legalmente permitida gera o cerceamento da defesa, causando a nulidade do ato e dos que se seguirem.

III – DOS PEDIDOS

Diante do exposto, a Recorrente requer seja recebido e provido o presente Recurso Voluntário, reformando-se a r. decisão recorrida para o fim de anular integralmente os Autos de Infração guerreados, em razão i) da inexistência de TDPF válido que ampare o lançamento ou ii) pelos vícios insanáveis na apuração do crédito tributário, que concorrem para o cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relator

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Portanto, dele tomo conhecimento.

Trata-se de processo administrativo instaurado para controle e fiscalização das atividades da Recorrente nos exercícios de 2018 e 2019, que apurou suposta omissão de receita de prestação de serviços e culminou na lavratura de Autos de Infração para cobrança de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e a COFINS.

A Recorrente apresentou a competente Impugnação demonstrando a nulidade do lançamento combatido, sob os fundamentos de **i)** inexistência de TDPF válido que ampare o lançamento; **ii)** equívocos no critério de apuração do crédito, que concorrem para o cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Em que pese os argumentos ventilados, os Nobres Julgadores da DRJ/05 houveram por bem negar provimento à Impugnação

Irresignada, a Recorrente apresentou recurso voluntário.

Porém, como o recurso voluntário apenas repisou as alegações da impugnação e não houve nenhum argumento de mérito ou documentos que justifiquem uma nova visão dos fatos, e por entender que a decisão *a quo* analisou detalhadamente a matéria, adoto como razões de decidir as externadas pela decisão recorrida, tal como abaixo descritas, que ora ficam confirmadas, nos termos do art. 50, inciso V e § 1º, da Lei nº 9.784/1999 c/c art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 :

“(…)

Das Preliminares de Nulidade e Cerceamento de Defesa

A impugnante alega a existência de vícios no procedimento fiscal e auto de infração, defendendo a ocorrência de nulidade no lançamento.

Inicialmente, argumenta que não foi cumprido o prazo de 120 dias previsto no art. 11, inciso I, da Portaria RFB nº 6.478/2017, tendo sido o TDPF prorrogado fora do prazo. Defende que o TDPF emitido em 30/06/2021 estaria inválido quando foi prorrogado pela última vez, em 08/02/2023, por ter decorrido um prazo de 141 dias desde sua prorrogação anterior. Defende que este seria motivo suficiente para a nulidade do auto de infração.

Como se verifica nos termos de ciência e continuidade do procedimento fiscal expedidos pela Autoridade Fiscal (em especial entre os termos de fls. 998 e

1.518), o procedimento fiscal ultrapassou o prazo limite previsto no referido dispositivo, sem que fosse providenciada a tempestiva prorrogação ou a expedição de novo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal ("TDPF").

Ocorre que não cabe razão à impugnante. Equivoca-se o impugnante ao afirmar que o TDPF é pressuposto de validade dos atos fiscais. O TDPF se trata de mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade de tais procedimentos eventuais falhas na sua emissão ou trâmite. Nesse ponto, inclusive, observa-se que este é o teor da jurisprudência trazida pelo próprio impugnante, apesar do impugnante tentar criar uma nova diferenciação.

Destarte, o fato de o TDPF ter sido prorrogado após o prazo regulamentar de 120 dias do termo anterior, não tem o condão de retirar a competência vinculante do AFRFB de proceder o lançamento autorizado por lei, tanto menos em acarretar a nulidade do feito fiscal.

A competência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil de “constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições”, é dada pelo artigo 6º da Lei nº 10.593/2002 (com redação da Lei nº 11.457/2007):

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

(...)

Ao contrário do que argumenta a impugnante, a inobservância ao artigo 11, inciso I, da Portaria RFB nº 6.478/2017, não gera nulidade. A própria Portaria nº 6478/2017, que regulamenta as normas internas para a execução de procedimentos fiscais, quando prevê a extinção do TDPF por transcurso de prazo já ressalta que referida extinção ocorre sem prejuízo do procedimento fiscal, nem implica nulidade dos atos praticados:

Art. 12. O TDPF extingue-se:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo; ou II - pelo decurso dos prazos a que se refere o art. 11, sem prejuízo da continuidade do procedimento fiscal, conforme os termos do art. 13.

Art. 13. A extinção de que trata o inciso II do art. 12 não implica nulidade dos atos praticados, podendo ser expedido novo TDPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Este é, inclusive, o entendimento sedimentado na esfera administrativa, por meio da Súmula CARF nº 171, fruto de extensa jurisprudência neste sentido:

Súmula CARF nº 171 Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-004.676, 9202-008.028, 9303-009.609, 1201-003.397, 1301-004.043, 1302-004.407, 1401-003.974, 1402-003.702, 2201-006.455, 2202-005.050, 2401-007.673, 2402-008.269, 3201-006.663, 3301-005.617, 3302-006.583, 3401-006.575 e 3402-007.198.

Destaque-se que esta Súmula é vinculante conforme o art. 129 da Portaria MF nº 1634, de 21 de Dezembro de 2023:

Art. 129. O Ministro de Estado da Fazenda poderá, por proposta do Presidente do CARF, do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil ou de Presidente de Confederação representativa de categoria econômica ou profissional habilitada à indicação de conselheiros, atribuir à súmula do CARF, ou à Resolução do Pleno, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal.

§ 1º A proposta de que trata o caput será encaminhada por intermédio do Presidente do CARF.

§ 2º A vinculação da Administração Tributária Federal na forma prevista no caput dar-se-á a partir da publicação do ato do Ministro de Estado da Fazenda no Diário Oficial da União.

Assim, descabe razão ao impugnante quanto a este ponto, posto que eventuais irregularidades no TDPF não maculam o ato administrativo do lançamento tributário, não caracterizando as hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

O impugnante também defende que houve a inobservância pela fiscalização ao disposto no Art. 5º, inciso IV e os §§ 1º e 2º, da Portaria 6.478/2017, quanto ao lançamento do PIS e da COFINS, posto que não foi informado quanto à inclusão destes tributos.

Novamente, descabe razão ao impugnante. Em que pese o TDPF objetivar originalmente a auditoria do IRPJ e CSLL, houve apuração e lançamento dos tributos decorrentes (reflexos) das mesmas infrações - Cofins e PIS. Neste caso, não há necessidade de sua inserção no TDPF, como dispõe o art. 8º da Portaria RFB nº 6.478, de 2017, considerando a natureza de tributos cujos lançamentos decorrem dos mesmos elementos de prova:

Art. 8º Quando procedimento de fiscalização relativo a tributo objeto do TDPF-F identificar infração relativa a outros tributos, com base nos mesmos elementos de prova, esses tributos serão considerados incluídos no

procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no TDPF.

Assim, como se trata de tributos lançados com base nos mesmos elementos de prova do lançamento principal, a própria norma reguladora já dispensa a inclusão destes tributos reflexos no TDPF. Ademais, ainda em relação especificamente ao lançamento das contribuições, quando decorre de omissão de receitas apurada em face da apuração do IRPJ, prevalece também a disposição do art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1996, que determina que as receitas omitidas apuradas em face do IRPJ deverão ser consideradas para as apurações reflexas de CSLL, Cofins e PIS, como se verifica da transcrição a seguir:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º (...)

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (Grifei).

Por fim, defende que não foi observado o artigo 9º do Decreto 70.235/1972, quando da lavratura do auto de infração, alegando que não teria sido lavrado auto de infração distinto para cada tributo.

Ocorre que, ao contrário do alegado, foram elaborados autos de infração para cada um dos tributos, quais sejam Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 1.522/1.537), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 1.538/1.549), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 1.550/1.555) e Contribuição para o PIS/PASEP (fls. 1.556/1.562). O manifestante confunde a formalização de autos de infração distintos para cada tributo com uma inexistente exigência legal de processos administrativos distintos para cada tributo.

Destaque-se que os autos de infração constantes deste presente processo estão acompanhados de todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, conforme dispõe o art. 9º do Decreto 70.235/1972:

Art. 9º - 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.

Assim, deve ser rejeitada a alegação de inobservância do referido artigo.

Transcreve-se o disposto no Decreto 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal – PAF), que, tratando das hipóteses de nulidade, assim estabelece em seu art. 59:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;(…)

Não se vislumbra no caso do impugnante, a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas de nulidade, visto que o lançamento foi feito por autoridade competente, tendo sido concedido ao contribuinte amplo direito à defesa e ao contraditório, mediante a oportunidade de apresentar, no curso da ação fiscal e na impugnação, provas capazes de refutar os pressupostos em que se baseou o lançamento de ofício.

O autuado, por seu turno, teve conhecimento da existência do citado procedimento fiscal, tendo lhe sido concedido o mais amplo direito de defesa pela oportunidade de apresentar provas, já na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu. Por fim, o contribuinte teve ciência do Auto de Infração, exercendo amplamente o seu direito de defesa, conforme impugnação recebida e conhecida.

Há de se constatar, ainda, que todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 foram observados quando da lavratura do auto de infração, a saber:

Art. 10º. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes as causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para

imputação, estando determinada a matéria tributável, tendo identificado o fato imponível no minucioso relatório fiscal.

Além do mais, o entendimento já foi sumulado por este Tribunal:

Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Quanto à alegação de ter havido preterição ao direito de defesa, cumpre esclarecer que o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, garante o direito ao contraditório e à ampla defesa apenas em fase de contencioso (ou seja, litigiosa), o que somente ocorre na esfera administrativa quando da apresentação de impugnação ao lançamento efetuado.

Art. 5º

(...)

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes; (Grifei).

Nesse sentido, também a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que em seu art. 2º estabelece que a Administração Pública obedecerá aos princípios da ampla defesa e do contraditório, e pretende determinar que tais princípios sejam cumpridos durante o processo administrativo, já que esta lei, conforme art. 1º, trata exclusivamente de regular o processo administrativo federal.

Saliente-se que o entendimento exposto está consolidado na jurisprudência administrativa conforme entendimento sumulado pelo CARF, com efeito vinculante para a Administração Tributária Federal, firmado nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 162 O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Assim, não há que se cogitar em cerceamento do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa, no caso concreto. Pelo contrário, o exercício de tais direitos foi assegurado a partir da ciência da descrição dos fatos e do enquadramento legal, dos demonstrativos de apuração contidos no Auto de Infração e Relatório Fiscal. E, vale ainda ressaltar, não se negou à contribuinte o direito de discordar da autuação proferida no Auto de Infração.

Prova inequívoca de que não ocorreu o cerceamento do direito de defesa é a de que a com a apresentação da impugnação foi dada à contribuinte a oportunidade de se defender, como, também, foi-lhe garantido o direito de ter suas razões analisadas pelo órgão de 1ª instância de julgamento administrativo e estão sendo aqui examinadas.

Devem ser rejeitadas, portanto, todas as preliminares de nulidade.

MÉRITO

O impugnante alega que a fiscalização demonstrou a receita contabilizada, anualmente, na ECD, sendo que o correto, para fins de comparação com a receita informada na ECF, deveria ser trimestral.

Descabe razão ao impugnante.

O auto de infração decorreu de omissão de receita, prevista no art. 528 do RIR/99, cuja redação foi mantida no art. 601 do RIR/18:

DA OMISSÃO DE RECEITA

Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º). (Grifei).

DA OMISSÃO DE RECEITA

Art. 601. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para fins de determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 590 ao art. 592 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, caput).

Parágrafo único. Na hipótese de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, em que não seja possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º).

A impugnante apurou o Imposto de Renda e a Contribuição Social pelo lucro presumido, com o reconhecimento de receitas pelo regime de caixa, declarando os seguintes valores:

1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
14.716.350,50	18.133.847,49	17.495.149,04	16.872.993,70	67.218.340,73

Data Saldo Inicial	Data Saldo Final	Período de apuração
01/01/2018	31/03/2018	T01 - Primeiro Trimestre
Registro P200 - Apuração da base de cálculo do imposto de renda sobre o lucro presumido		
Código	Descrição	Valor
1	DISCRIMINAÇÃO DA RECEITA BRUTA	
2	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 1,6%	0,00
4	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 8%	0,00
6	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 16%	0,00
8	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%	14.716.350,50
Data Saldo Inicial	Data Saldo Final	Período de apuração
01/04/2018	30/06/2018	T02 - Segundo Trimestre
Registro P200 - Apuração da base de cálculo do imposto de renda sobre o lucro presumido		
Código	Descrição	Valor
1	DISCRIMINAÇÃO DA RECEITA BRUTA	
2	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 1,6%	0,00
4	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 8%	0,00
6	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 16%	0,00
8	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%	18.133.847,49

Data Saldo Inicial	Data Saldo Final	Período de apuração
01/07/2018	30/09/2018	T03 - Terceiro Trimestre
Registro P200 - Apuração da base de cálculo do imposto de renda sobre o lucro presumido		
Código	Descrição	Valor
1	DISCRIMINAÇÃO DA RECEITA BRUTA	
2	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 1,6%	0,00
4	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 8%	0,00
6	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 16%	0,00
8	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%	17.495.149,94

Data Saldo Inicial	Data Saldo Final	Período de apuração
01/10/2018	31/12/2018	T04 - Quarto Trimestre
Registro P200 - Apuração da base de cálculo do imposto de renda sobre o lucro presumido		
Código	Descrição	Valor
1	DISCRIMINAÇÃO DA RECEITA BRUTA	
2	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 1,6%	0,00
4	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 8%	0,00
6	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 16%	0,00
8	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%	16.872.993,67

Por via do Termo de Intimação Fiscal nº 2, a impugnante foi intimada a justificar a divergência ocorrida entre os valores informados na Escrita Contábil Fiscal, bloco P 150 — Demonstração do Resultado do Exercício, P200 — Apuração da Base de Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido e P 400 — Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e elaborar demonstrativo detalhado com os valores que compõem os valores registrados nos Blocos P200/400 da Escrita Contábil Fiscal, além de esclarecer sobre os lançamentos registrados nas Contas 3.1.03.08 — Provisão p/ Distrato de Corretagem e 3.1.03.04 — Provisão p/ Distrato de Entradas (cotas) constantes da — Escrita Contábil Digital, informando como é feita essa provisão, cálculo etc., e sua relação com apuração no Lucro Presumido.

Posteriormente, o contribuinte foi intimado através do Termo de Intimação Fiscal nº 11 (fls. 1.003/1.008) e reintimado pelo Termo de Intimação Fiscal nº 12 (fls. 1.011/1.012) a apresentar todos os documentos que deram suporte para os lançamentos registrados nas Contas 2.1.05.01.01 — Adiantamentos de Clientes — Cotas, 3.1.01.01.01 — Receita de Contagem, e 2.1.04.01.09 — Empréstimo Desc. Cheque Bradesco e os contratos celebrados entre a fiscalizada e as SPE Olimpia Park e Ondas. Foram apresentadas ao contribuinte as planilhas com os lançamentos solicitados.

Pelo Termo de Intimação Fiscal nº 13 (fls. 1.015/1.018) o contribuinte foi intimado a apresentar todos os documentos que deram suporte para os lançamentos registrados na Conta 2.1.07.01 — Comissões a Repassar e os contratos entre a fiscalizada e os corretores e SPE Olímpia Park e Ondas. Foi apresentada ao contribuinte planilha com os lançamentos solicitados.

Os prazos para apresentação dos documentos solicitados foram prorrogados pelo Termo de Intimação Fiscal nº 14 (fls. 1.022/1.023).

Os documentos apresentados pelo contribuinte foram analisados pela fiscalização. As receitas foram escrituradas na Escrita Contábil Digital pelo regime de competência e na Escrita Contábil Fiscal pelo regime de caixa. Destaca que o impugnante apresentou planilhas com a finalidade de comprovar os valores

informados nos blocos P200/400 - Apuração da Base de Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido e Apuração da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Escrita Contábil Fiscal, mas não especifica onde os valores estão escriturados na Escrita Contábil Digital.

A Fiscalização analisou a Conta Cliente e confrontou com os valores que foram informados nos Blocos P200/400, constatando que os valores informados na Escrita Contábil Fiscal foram menores, o que caracterizou a omissão de receitas. Dessa forma, a fiscalização elaborou demonstrativo denominado "DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS PELO REGIME DE CAIXA", apurando as omissões de receitas.

Os critérios e contas utilizados na elaboração do demonstrativo estão explicitados no relatório fiscal:

— Conta 1.1.02.03 — Clientes P. Jurídica — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos e deduzidos os estornos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— Conta 1.1.02.01.02 — Cheques Pré-datados/A vista — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos e deduzidos os estornos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— Conta 1.1.02.01.04 — Cartão Crédito/Débito — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos e deduzidos os estornos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— Conta 1.1.02.01.07 — Boletos — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos e deduzidos os estornos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— Conta 1.1.02.01.12 — Transferência Bancária/Vendas a Vista — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— Conta 1.1.02.01.14 — Cliente Clube e Cia — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— Conta 1.1.02.01.15 — Bloqueio Judicial — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos e deduzidos os pagamentos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— Conta 1.1.02.01.19 — Depósito Não Identificado — Grupo Clientes — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como receitas todos os recebimentos efetivos e deduzidos pagamentos efetivos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— Conta 2.1.07.01.07 — Comissões Corretores/Captadores — Grupo Passivo Circulante — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como dedução das receitas todos os pagamentos efetivos feitos aos corretores/captadores, sendo deduzidos dos pagamentos efetuados, os estornos ocorridos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— Conta 2.1.07.01.06 — Comissões a Liberar — Grupo Passivo Circulante — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como dedução das receitas todos os pagamentos efetivos referentes a distratos, sendo deduzidos dos pagamentos efetuados, os estornos ocorridos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

— Conta 2.1.05.01.01 — Adiantamento de Clientes - Cotas — Grupo Passivo Circulante — Escrita Contábil Digital.

Foi feita a depuração nessa conta pegando como dedução das receitas todos os pagamentos efetivos a título de devolução de Distratos. Todos os lançamentos selecionados têm como contrapartida a Conta 1.1.01.04 - Numerários em Trânsitos, e que tem como consequência o lançamento na Conta 1.1.01.02 — Banco Contas Movimento.

Destaque-se que do resultado apurado foram deduzidos os valores informados na Escrita Contábil Fiscal, de forma que se apurou a omissão de receita que serviu de base para o lançamento dos valores dos tributos devidos.

Foi anexado ao relatório fiscal, as planilhas de cálculo elaboradas pela fiscalização, que demonstram a omissão de receitas: PASTA 1 — Demonstrativo das Receitas pelo Regime de Caixa com abas dos demonstrativos de PIS e COFINS,

SUJEITO PASSIVO			
CNPJ 17.919.649/0001-03		Período de Apuração do Tributo 01/07/2018 a 30/09/2018	
Nome Empresarial WAM COMERCIALIZACAO S/A			
APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE			
Multa	Valor Apurado	Coefficiente	Base de Cálculo
75,00%	8.862.175,48	32,00%	2.835.896,15
CÁLCULO DO IMPOSTO			
Multa	Base de Cálculo	Aliquota	Imposto Apurado
75,00%	2.835.896,15	15,00%	425.384,42
CÁLCULO DO IMPOSTO ADICIONAL			
(+) Lucro Presumido e Acréscimos Declarados			5.805.392,63
(+) Valor Apurado			2.835.896,15
(-) Parcela Não Sujeta ao Adicional			60.000,00
(=) Base de Cálculo do Adicional			8.581.288,78
(x) Aliquota		10,00%	
(=) Adicional Total			858.128,88
(-) Adicional Declarado			574.539,26
(=) Imposto Adicional Devido			283.589,61
SUJEITO PASSIVO			
CNPJ 17.919.649/0001-03		Período de Apuração do Tributo 01/10/2018 a 31/12/2018	
Nome Empresarial WAM COMERCIALIZACAO S/A			
APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE			
Multa	Valor Apurado	Coefficiente	Base de Cálculo
75,00%	9.622.323,42	32,00%	3.079.143,49
CÁLCULO DO IMPOSTO			
Multa	Base de Cálculo	Aliquota	Imposto Apurado
75,00%	3.079.143,49	15,00%	461.871,52
CÁLCULO DO IMPOSTO ADICIONAL			
(+) Lucro Presumido e Acréscimos Declarados			5.530.281,77
(+) Valor Apurado			3.079.143,49
(-) Parcela Não Sujeta ao Adicional			60.000,00
(=) Base de Cálculo do Adicional			8.549.425,26
(x) Aliquota		10,00%	
(=) Adicional Total			854.942,53
(-) Adicional Declarado			547.028,18
(=) Imposto Adicional Devido			307.914,34

Assim sendo, descabe razão a impugnante.

Alega também que não foram individualizados os depósitos bancários excedentes ao declarado na ECF. Ocorre que não se trata de apuração de omissão de receita via depósitos bancários. O auto de infração decorreu de omissão de receita, prevista no art. 528 do RIR/99, cuja redação foi mantida no art. 601 do RIR/18, cuja redação repete-se:

DA OMISSÃO DE RECEITA

Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º). (Grifei).

DA OMISSÃO DE RECEITA

Art. 601. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para fins de determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 590 ao art. 592 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, caput).

Parágrafo único. Na hipótese de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, em que não seja

possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º).

Os valores apurados foram corroborados pela documentação apresentada pelo impugnante em resposta aos Termos de Intimação Fiscal. Como exposto no artigo acima, no caso de constatada omissão de receita, o valor omitido será computado para fins de determinação da base de cálculo do tributo, no período de apuração correspondente.

Não ocorreu a citada apuração global alegada pelo impugnante. A receita omitida que serviu de base para o lançamento fiscal foi devidamente demonstrada. Desta forma, fica claro que foi observado o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Quanto aos demais Autos de Infração, decorrentes da omissão de receitas detectada na apuração do IRPJ (Contribuição para o PIS, COFINS e CSLL), em se tratando de tributação reflexa, deve ser observado o que for decidido para o Auto de Infração principal, uma vez que todas as exigências tiveram o mesmo suporte fático.

CONCLUSÃO

Em vista do exposto, voto por julgar improcedente a impugnação e manter o direito creditório em litígio.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça