



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.726632/2014-30
RESOLUÇÃO	1401-001.169 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RICOH BRASIL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, para esclarecimento de questão de fato, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Matheus Ferreira Azevedo, Alberto Pinto Souza Júnior, Andressa Paula Senna Lísias, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 16-94.411, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO), que julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o Auto de Infração lavrado

com o objetivo de constituir crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (Lucro Real), com reflexos na CSLL, PIS e COFINS, referente ao ano-calendário de 2011, no valor histórico de R\$ 1.388.439,37.

O contribuinte foi autuado por (I) omissão de receita caracterizada por passivo não comprovado – manutenção, na conta contábil 2.01.04.03 ("Fornecedor no Exterior – Empresa Ligada"), de obrigações cuja exigibilidade não restou comprovada, relativas a 11 notas fiscais de entrada (nº 735, 761, 1.421, 914, 963, 1.202, 1.374, 1.465, 794, 955 e 1.104), perfazendo o montante de R\$ 1.358.115,72; e (II) multa isolada de 50% por falta de recolhimento de estimativa mensal de IRPJ em dezembro de 2011, decorrente de exclusão de provisões não dedutíveis.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 1.383/1.406), o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) Alega, em preliminar de nulidade, que a autoridade fiscal não comprovou a materialidade da infração, pois se limitou a ventilar princípios contábeis e fazer afirmações genéricas sobre a falta de "clareza" na escrituração, sem demonstrar efetivamente a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas. Sustenta que o lançamento padece de vício de motivação, em violação ao art. 142 do CTN e ao art. 37 da CF/88, porquanto a acusação genérica impede o exercício do direito de defesa;
- b) Que houve indevida inversão do ônus da prova, uma vez que os arts. 923 e 924 do RIR/99 estabelecem presunção de regularidade da escrituração mantida com observância das disposições legais, cabendo à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados. Sustenta que a legislação não prevê hipótese de presunção de manutenção indevida de valores no passivo, tendo a fiscalização "criado uma presunção não admitida por lei para tentar cair em uma que a lei admite";
- c) Que todas as obrigações registradas no passivo da conta contábil 2.01.04.03.06 ("Ricoh Uruguai") foram devidamente baixadas quando de sua liquidação, mediante contratação de operações de câmbio. A referida conta contábil registra tão somente as obrigações relativas a importações efetuadas da Ricoh South America Distribution Center S/A, de modo que todos os créditos e débitos ali contabilizados referem-se ao registro de novas obrigações, quitação das obrigações já constituídas ou lançamentos de variação cambial;
- d) Que a Tabela A.1, elaborada pela fiscalização, compara indevidamente os valores das Notas Fiscais de Entrada (convertidos em Reais na data da importação) com os valores dos contratos de câmbio (convertidos em Reais na data da contratação do câmbio), sem considerar que as obrigações foram

assumidas em dólar norte-americano e estão sujeitas a variação cambial, conforme o art. 184 da Lei nº 6.404/76, que determina a conversão das obrigações em moeda estrangeira pela taxa de câmbio vigente na data do balanço. Alega que um mesmo contrato de câmbio pode englobar diversas Declarações de Importação e que as Notas Fiscais de Entrada são documentos emitidos pela própria Impugnante para cumprimento da legislação estadual (ICMS), e não faturas do fornecedor estrangeiro;

- e) Que a fiscalização se baseou em normas contábeis já revogadas para sustentar a autuação, na medida em que a Resolução CFC nº 1.020/2005 foi revogada em 21/09/2010 pelo Comunicado Técnico CTG 2001, não podendo ser utilizada para justificar a tributação de fatos geradores ocorridos a partir de 1º/01/2011;
- f) Que, na condição de sociedade anônima, a Impugnante está obrigada ao cumprimento das regras contábeis da Lei nº 6.404/76, tendo mantido procedimentos uniformes de baixa das obrigações desde o início de suas operações, inclusive tendo sido fiscalizada em relação a anos-calendário anteriores a 2011 pelo mesmo agente fiscal, sem qualquer questionamento ou autuação;
- g) Que a cobrança concomitante da multa isolada de 50% (art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430/96) com a multa de ofício de 75% (art. 44, inciso I) configura bis in idem, porquanto a infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal constitui etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano, devendo a penalidade mais grave absorver a menor. Cita precedentes da CSRF (Acórdãos nº 9101-001.801, 9101-001.670 e 9101-001.625);
- h) Por fim, requer a realização de diligência, indicando como perita a Sra. Adriana de Souza Carnaval (CRC 25.3465/0-8), com a formulação de 7 quesitos destinados a verificar os procedimentos de pagamento e baixa das obrigações registradas no passivo, incluindo confirmação de que todas as obrigações relativas às Notas Fiscais de Entrada nº 735, 761, 1.421, 914, 963, 1.202, 1.374, 1.465, 794, 955 e 1.104 foram integralmente quitadas.

Posteriormente, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO) proferiu o Acórdão n.º 16-94.411 (fls. 3.028/3.054), abaixo ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. NÃO COMPROVAÇÃO DA INFRAÇÃO.

O exame da materialidade da infração não é tema de preliminar, mas, sim, de mérito. Preliminar indeferida.

NULIDADE. LUCRO REAL. PASSIVO FICTÍCIO. ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.

A prova de que os registros contábeis estão respaldados por documentos hábeis e idôneos sempre é do contribuinte que mantém escrituração contábil. Assim, cabe ao contribuinte provar que seu passivo está respaldado em documentação hábil e idônea, sob pena de aplicação da presunção legal de omissão de receita. Preliminar indeferida.

DILIGÊNCIA.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo, via de regra, o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, de modo que o litígio será julgado com base nos elementos constantes do processo. Preliminar indeferida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

LUCRO REAL. OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO.

O interessado não produziu a prova hábil a afastar a presunção legal.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO NA APURAÇÃO ANUAL.

É devida a multa isolada decorrente da falta ou insuficiência do pagamento mensal da estimativa, mesmo que a infração seja apurada depois do encerramento do ano-calendário e ainda que haja exigência de multa de ofício decorrente da falta de pagamento do imposto apurado no final do período de apuração.

AUTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido no IRPJ repercute nos autos reflexos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inicialmente, a DRJ apreciou as preliminares de nulidade suscitadas pelo contribuinte. Quanto à alegação de nulidade por ausência de comprovação da materialidade da infração, consignou que o exame da materialidade não constitui tema de preliminar, mas sim de mérito, nos termos dos arts. 59 a 61 do Decreto n.º 70.235/72. Dessa forma, a análise acerca da comprovação dos fatos que embasaram a autuação foi remetida ao exame de mérito. Preliminar indeferida.

No tocante à alegada inversão indevida do ônus da prova, a DRJ fundamentou que a autuação por omissão de receita caracterizada por passivo fictício encontra previsão no art. 281, III, do RIR/99, o qual estabelece presunção legal que inverte o ônus da prova. Asseverou que a escrituração deve estar respaldada em documentos hábeis e idôneos, cabendo ao contribuinte provar que seu passivo está amparado em documentação regular. Citou a Súmula CARF nº 54, que autoriza o lançamento com base em presunção legal de omissão de receitas pela constatação de "passivo não comprovado" a partir do ano-calendário de 1997. Preliminar indeferida.

Quanto ao pedido de diligência, a DRJ entendeu que a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, nos termos do art. 16, §4º, do Decreto n.º 70.235/72, precluindo o direito de o impugnante produzi-la em outro momento processual. Concluiu que o litígio deveria ser julgado com base nos elementos já constantes do processo. Preliminar indeferida.

No mérito, a DRJ constatou que a escrituração contábil do sujeito passivo apresentava vícios, porquanto a JUCERJA não a havia homologado e a ECD/SPED transmitida à RFB achava-se sob exigência. Consignou que o fato de o contribuinte ser constituído sob a forma de S/A, por si só, não consagra a correção de sua escrituração. Afastou, ainda, o argumento relativo às citações de normas revogadas, ponderando que eventuais lapsos de citação por parte da fiscalização não comprometem a validade do trabalho.

A respeito das Notas Fiscais de Entrada, a DRJ afastou o argumento de sua irrelevância para a tributação federal, consignando tratar-se de obrigação acessória que pode afetar a tributação de IPI, COFINS e PIS, além da obrigação de enviar a ECD/SPED e a ECF. Registrou, em particular, que a Nota Fiscal n.º 1.104 sequer foi apresentada no curso da ação fiscal ou na impugnação.

No exame probatório, a DRJ ressaltou que, no curso da ação fiscal – qualificada como "muito minuciosa e complacente com dilação de prazos" –, mesmo após 5 intimações, o contribuinte não comprovou, por meio de documentos, todos os valores questionados. Os documentos apresentados (Notas Fiscais de Entrada, Declarações de Importação e contratos de câmbio, cujos cálculos foram ajustados para expurgar as variações cambiais em razão da opção pelo regime de caixa) não foram suficientes para respaldar integralmente o saldo da conta Fornecedores em 31/12/2011.

O julgador observou que o contribuinte, tanto no curso da fiscalização quanto na impugnação, não enfrentou objetivamente os pontos que precisavam ser comprovados,

limitando-se a sustentar genericamente que todas as obrigações teriam sido baixadas. Consignou que "se em sua impugnação, o defendente não aponta claramente quais valores, de quais Notas Fiscais, pretende comprovar, e/ou quais teriam sido os erros de cálculo, ou de avaliação documental que resultaram no AI, conclui-se que não foi produzida a necessária prova em contrário". Registrou ainda que "à instância julgadora cabe apreciar o litígio e decidir motivadamente, mas não reexaminar toda a documentação que o interessado traga sem a devida organização".

Em relação à multa isolada concomitante com a multa de ofício, a DRJ entendeu cabível a cumulação, com fundamento no art. 44, II, "b", da Lei n.º 9.430/96 (com redação da Lei n.º 11.488/07) e no art. 53 da IN n.º 1.700/2017, que acresceu a conjunção aditiva "e" para não deixar dúvida quanto à incidência de ambas as multas. Citou o Acórdão CSRF n.º 9101-002.510, que reconheceu a legalidade da cobrança cumulativa após a alteração legislativa promovida pela MP n.º 351/2007. Consignou que a legislação determina a cobrança de forma cumulativa, e não alternativa, e que não há vedação legal para sua exigência em ano posterior ao da infração, respeitado o prazo decadencial.

Por fim, a DRJ consignou que o decidido em relação ao IRPJ repercute nos autos reflexos de CSLL, PIS e COFINS. Diante disso, a 4ª Turma, por unanimidade de votos, julgou procedentes os lançamentos, mantendo integralmente o crédito tributário.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 3.062/3.090). Em sede recursal, o contribuinte inova/desenvolve os seguintes pontos:

- a) Alega a nulidade da decisão de primeira instância por ausência de motivação no indeferimento do pedido de diligência. Sustenta que o art. 28 do Decreto n.º 70.235/72 determina que a decisão deverá conter o indeferimento fundamentado do pedido de perícia ou diligência, e que o pedido de realização de diligência (§1º do art. 16) é independente da prova documental (§4º do art. 16), não podendo o dispositivo legal que regulamenta a produção de prova documental fundamentar o indeferimento do pedido de diligência. Argumenta que foram indicados perita, quesitos e assistente técnico, cumprindo todos os requisitos legais, e que o indeferimento imotivado configura cerceamento do direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/72. Cita os Acórdãos CARF n.º 1402-004.039 e n.º 2401-005.892;
- b) Que a decisão recorrida incorreu em paradoxo lógico quanto ao acervo probatório, na medida em que (i) recusou-se a examinar a documentação de defesa, consignando que não cabe à instância julgadora "reexaminar toda a documentação que o interessado traga sem a devida organização"; (ii) indeferiu o pedido de diligência sem fundamentação adequada; e (iii) concluiu que o contribuinte não produzira a necessária prova em contrário para afastar a presunção legal. Sustenta que essa configuração constitui nulidade por preterição do direito de defesa, citando os Acórdãos CSRF n.º 9303-003.073 e CARF n.º 3401-005.938, nos quais se reconheceu a nulidade por ausência de

enfrentamento de fundamentos autônomos capazes de infirmar a conclusão adotada;

- c) Que, à luz da Súmula CARF n.º 144, a presunção legal de omissão de receitas com base em passivo não comprovado caracteriza-se no momento do registro contábil do passivo, tributando-se a irregularidade no período de apuração correspondente. Argumenta que o Auto de Infração, referente ao ano-calendário de 2011, inclui obrigações cujo registro contábil ocorreu no ano-calendário de 2010, configurando erro no aspecto temporal da tributação, passível de nulidade material da cobrança;
- d) Que desenvolve a distinção entre o ônus da prova quanto aos fatos que autorizam a presunção legal e o ônus de afastar a presunção propriamente dita. Sustenta que o caput do art. 281 do RIR/99, combinado com o art. 924, impõe à autoridade fiscal o dever de comprovar os fatos autorizadores da presunção legal (manutenção de obrigações já pagas ou não comprovadas), e que somente após essa demonstração é que se transferiria ao contribuinte o ônus de afastar o fato presumido. Cita o Acórdão CARF n.º 1201-003.560, segundo o qual o uso da presunção legal por manutenção de passivo não comprovado "deve ser demonstrada e justificada com elementos convincentes, como comprovação do pagamento, diligência aos fornecedores, circularização com clientes", e o Acórdão CARF n.º 3302-006.776, que reafirma caber à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados na contabilidade;
- e) Que, no tocante à multa isolada, inova ao invocar precedentes judiciais para reforçar a impossibilidade de cumulação. Cita o REsp 1.496.354/PR do Superior Tribunal de Justiça, no qual se aplicou o princípio penal da consunção, concluindo que a infração mais grave absorve aquela menor que lhe é preparatória. Cita, ainda, o Agravo de Instrumento n.º 0011931-80.2015.4.02.0000 do TRF-2, que entendeu que as multas isoladas limitam-se aos casos em que não possam ser exigidas concomitantemente com o valor total do tributo devido. Invoca o art. 24 da LINDB para sustentar que a revisão administrativa deve considerar as orientações gerais da jurisprudência judicial;
- f) Que desenvolve argumento de nulidade da decisão recorrida com base no art. 489 do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, sustentando que não se considera fundamentada a decisão que: (I) se limita à indicação ou reprodução de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa decidida; (II) emprega conceitos jurídicos indeterminados sem explicar o motivo concreto de sua incidência; (IV) não enfrenta todos os argumentos deduzidos no processo capazes de infirmar a conclusão adotada. Sustenta que a decisão da DRJ se limitou a reproduzir as alegações da fiscalização e transcrever dispositivos legais de forma genérica, sem examinar os fundamentos e documentos apresentados pela defesa.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Antes de adentrar na análise das preliminares e mérito recursal, entendo que o presente processo deva ser convertido em diligência para esclarecer determinados pontos que podem ter relevância na convicção deste relator.

Entretanto, cumpre fazer a ressalva de que a Recorrente tratando-se de uma empresa de grande porte, atuou muito mal durante todo o procedimento fiscalizatório. Nele ela teve muitas chances de esclarecer pontos que foram questionados ao longo da fiscalização, os quais uma vez não comprovados adequadamente justificaram a aplicação da presunção legal.

Em sede de impugnação a contribuinte também falha e é pouco objetiva para se elidir do seu ônus probatório constituído à partir do lançamento tributário.

Entretanto, por mais falha que tenha sido a atuação da Recorrente, entendo que pouco a pouco ela foi buscando produzir alguma prova em seu favor, mesmo que deficiente.

No presente caso estamos tratando de valores apurados em uma única conta contábil de n. 2.01.04.03.06, que refere-se a lançamentos tão somente de obrigações assumidas junto a Ricoh South America Distribution Center S.A.

Por sua vez, são poucas as notas e valores entendidos como não comprovados, isso pela alegada suposta ausência de vinculação entre as notas 735, 761, 1.421, 914, 963, 1.202, 1.374, 1.465, 794, 955 e 1.104, as respectivas DIs, contratos de câmbio e o passivo mantido.

A fiscalização apurou um montante de passivo que reputou não comprovado de R\$ 1.358.115,72, ao passo que a Recorrente, de forma mais didática, demonstra variação cambial no período fiscalizado em montante muito superiores:

Demonstração da variação contábil - Agosto/2011	
Saldo das obrigações assumidas em USD em 31/08/2011	R\$ 14.005.243,89
Taxa de conversão	1,5922

29 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx?prilizacao=EP26.1225.15491.GR55>.

20

E. JANEIRO I DRF

Fl. 308;

Saldo em Reais em 31/08/2011	R\$ 22.299.127,96
Saldo em Reais antes da variação cambial	R\$ 21.877.232,72
Valor da variação cambial contabilizada a crédito	R\$ 421.895,24

Demonstração da variação contábil - Setembro/2011	
Saldo das obrigações assumidas em USD em 30/09/2011	14.066.481,66
Taxa de conversão	1,8494
Saldo em Reais em 30/09/2011	26.014.035,99
Saldo em Reais antes da variação cambial	22.502.451,05
Valor da variação cambial contabilizada a crédito	3.551.584,94

Demonstração da variação contábil - Novembro/2011	
Saldo das obrigações assumidas em USD em 30/11/2011	17.598.363,72
Taxa de conversão	1,8477
Saldo em Reais em 30/11/2011	32.517.055,56
Saldo em Reais antes da variação cambial	30.159.680,95
Valor da variação cambial contabilizada a crédito	2.357.374,61

Demonstração da variação contábil - Dezembro/2011	
Saldo das obrigações assumidas em USD em 31/12/2011	17.365.336,11
Taxa de conversão	1,8758
Saldo em Reais em 31/12/2011	32.573.897,48
Saldo em Reais antes da variação cambial	31.982.651,51
Valor da variação cambial contabilizada a crédito	591.245,97

Sobre esse ponto entendo que a DRJ não se debruçou profundamente, até pela falha da própria impugnação.

Neste momento entendo que esse argumento mereça uma análise mais detida da autoridade fiscal.

Outro ponto relevante, é a verificação da efetiva data dos fatos geradores, isto porque a Súmula CARF n.º 144 consolidou o entendimento de que a presunção legal de omissão de receitas com base em passivo não comprovado caracteriza-se no momento do registro contábil do passivo, tributando-se a irregularidade no período de apuração correspondente.

Por sua vez, a Recorrente argumenta que o Auto de Infração, referente ao ano-calendário de 2011, inclui obrigações cujo registro contábil ocorreu no ano-calendário de 2010, configurando erro no aspecto temporal da tributação, passível de nulidade material da cobrança. Entendo que este ponto também deva ser analisado pela unidade de origem.

Assim, face a tudo o quanto exposto, oriento meu voto no sentido de converter o presente processo em diligência para que a unidade de origem:

- a) Intime a Recorrente a apresentar planilha detalhada de toda composição da conta contábil objeto da fiscalização, com a devida conciliação das notas fiscais, Declarações de Importação e contratos de câmbio – já constantes dos autos – com detalhamento dos lançamentos decorrentes da variação cambial;
- b) A autoridade diligente deverá promover a análise da referida documentação, bem como deste fundamento recursal, e à luz das provas apresentadas elaborar relatório conclusivo acerca de eventual comprovação adicional do passivo contabilizado pela Recorrente, elaborando relatório com o detalhamento dos eventuais valores comprovados e, se for o caso, recálculo do valor de crédito tributário remanescente;
- c) Promova a análise dos lançamentos contábeis que originaram o passivo fictício apurado pela autoridade fiscal, cotejando-os com as datas de fatos geradores indicados no presente lançamento, com a finalidade de aferir se o auto de infração indicou adequadamente o fato gerador da obrigação tributária a luz da Súmula CARF 144, elaborando relatório conclusivo;
- d) Para cumprimento da diligência a autoridade fiscal poderá solicitar documentos complementares que entender necessários;
- e) Após, intime a Recorrente para se manifestar do relatório conclusivo no prazo de 30 (trinta) dias;
- f) Ato contínuo, com ou sem manifestação retornem os autos para julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva