



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.723944/2011-81
ACÓRDÃO	1004-000.282 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LR COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008

TRIBUTOS REFLEXOS NÃO EXPRESSAMENTE INCLUÍDOS NO MPF. NULIDADE AFASTADA.

O fato de o MPF indicar apenas o IRPJ como matéria objeto de fiscalização não constitui vício de nulidade em relação à cobrança de tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS), ainda mais considerando o teor da Súmula CARF nº 171, que assim dispõe: *irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.*

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008

DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Constatado que o contribuinte não preencheu os requisitos para se valer dos benefícios previstos no art. 138 do CTN e no art. 47 da Lei nº 9.430/1996, correto o lançamento de ofício dos tributos que deixaram de ser pagos sobre receitas omitidas, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros Selic.

Quanto aos pagamentos efetuados após o início do procedimento fiscal, estes devem ser abatidos das exigências constituídas.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

ARBITRAMENTO DO LUCRO. PROCEDÊNCIA.

Considerando que o contribuinte, optante pelo lucro presumido, reconheceu que não escriturou a efetiva movimentação financeira do período fiscalizado, cabível a apuração do lucro pelo método do arbitramento.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2008

CSLL. PIS E COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido para o lançamento principal, de IRPJ, estende-se aos lançamentos reflexos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, devendo os valores recolhidos após o início do procedimento fiscal serem imputados ao crédito tributário lançado com os acréscimos de ofício, para fins de cobrança, nos termos do voto do relator.

*Assinado Digitalmente***Luis Henrique Marotti Toselli** – Relator*Assinado Digitalmente***Fernando Brasil de Oliveira Pinto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 557/588) interposto pela contribuinte acima identificada contra o Acórdão nº 02-87.635 da 2ª Turma da DRJ/BHE (fls. 537/552), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

AÇÃO FISCAL. PAGAMENTO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM ACRÉSCIMOS LEGAIS DEVIDOS EM PROCEDIMENTO ESPONTÂNEO. LIMITAÇÃO.

A legislação permite que a pessoa física ou jurídica submetida à ação fiscal por parte da Receita Federal do Brasil pague os tributos e contribuições de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, apenas em relação aos tributos e contribuições já declarados.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Constatado que o contribuinte autuado não está amparado pela denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN e também não pode se beneficiar do tratamento disciplinado no art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, para a constituição do crédito tributário faz-se necessária e indispensável a lavratura dos autos de infração para exigência dos tributos devidos, acrescidos de multa de ofício e dos juros de mora pertinentes.

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando nos autos está comprovado que a fiscalização cumpriu todos os requisitos legais pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal e à lavratura dos autos de infração.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

ARBITRAMENTO DO LUCRO. REQUISITOS LEGAIS.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte sujeito à tributação pelo lucro presumido contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. RECEITA BRUTA CONHECIDA.

Legitimado o arbitramento do lucro, a base de cálculo do IRPJ será determinada, quando conhecida a receita bruta, mediante a aplicação dos percentuais fixados na legislação, acrescidos de 20%.

MULTA DE OFÍCIO.

No lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em resumo, o presente processo é decorrente de autos de infração que exigem IRPJ e CSLL com base no **lucro arbitrado**, além de PIS e COFINS, acrescidos de juros e multa de ofício de 75%, em razão da apuração de omissão de receitas.

De acordo com o relato da decisão ora recorrida:

[...]

No Relatório de Verificação Fiscal (fls. 42/47), inicialmente foi feita uma descrição da ação fiscal, contendo o registro das intimações expedidas para o contribuinte fiscalizado e dos documentos e esclarecimentos prestados pelo intimado.

Especificamente por meio do Termo de Intimação Fiscal N° 03, o contribuinte foi instado a comprovar com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos depositados/creditados em contas correntes mantidas junto às instituições financeiras especificadas.

A informação do contribuinte segundo a qual os valores decorrentes de sua movimentação financeira já foram todos oferecidos à tributação não condiz com a contabilidade da empresa, conforme levantamento empreendido.

Diante desta divergência apurada, em 01/07/2011, emitiu-se o Termo de Intimação Fiscal N° 04 para o contribuinte esclarecer a divergência da Receita Bruta contabilizada no valor de R\$ 5.184.306,05 e a Receita Bruta, apurada conforme movimentação bancária da empresa, no valor de R\$ 11.754.879,31.

Em 12/07/2011, o contribuinte respondeu ao Termo informando, entre outros elementos, que no dia 19/04/2011, a empresa apresentou formalização de processo de denúncia espontânea, processo este sob o n° 10166.720999/2011-39.

Ressaltou a fiscalização que a legislação tributária é clara no sentido que a denúncia espontânea somente deve ser reconhecida em relação aos valores já declarados pelo sujeito passivo até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização. O recolhimento dos tributos por parte do contribuinte ocorreu dentro do prazo dos vinte dias referidos na lei, porém não houve qualquer declaração do contribuinte nesse sentido, sendo que todas as declarações da empresa (DIPJ, DCTF e DACON) do período fiscalizado permaneceram sem qualquer retificação por parte do contribuinte.

Prosseguindo, a autoridade fiscal concluiu ainda que a contabilidade da empresa era imprestável para efeito da apuração da Receita Bruta e do respectivo Lucro Presumido, sendo necessário o arbitramento do lucro.

A autoridade fiscal discorreu também sobre a falta de apuração e recolhimento do IRPJ e tributos reflexos, a respeito do imposto devido e no tocante as multas do lançamento de ofício, aplicadas no percentual de 75%.

Inconformada com o lançamento tributário, a contribuinte apresentou impugnação (fls. 338/358), alegando, em resumo, que:

- a autuação seria nula em relação à CSLL, PIS e COFINS, em razão de vício no Mandado de Procedimento Fiscal, uma vez que o MPF inicial tinha como finalidade, a "FISCALIZAÇÃO DO IRPJ DO PERÍODO DE 01/2008 A 12/2008", entretanto, o AFRF extrapolou os limites da finalidade contida no MPF, acrescentando o limite material do trabalho para fiscalizar também as aludidas contribuições, em dissonância com a finalidade inicialmente proposta.

- a empresa já procedeu ao recolhimento das diferenças antes do 20º dia do início dos procedimentos fiscalizatórios, fundamentada no art. 138 do CTN, e formulou o processo de denúncia espontânea sob nº 10166.720999/2011-39, acrescidos de juros, conforme comprovantes anexos.

- no encerramento dos procedimentos de fiscalização foi aplicada a multa de ofício no percentual de 75% sobre o valor total apurado, mesmo estando todas as diferenças já recolhidas.

- somente foi apresentada divergência de recolhimento entre os valores do IRPJ, pelo fato de o fisco ter aplicado a majoração da base de cálculo em 20%, aplicando o percentual de 9,60% ao invés de 8,00%, diferença que perfaz o valor de R\$ 34.917,72.

- para aplicação do arbitramento, alegou a auditoria fiscal que a contabilidade é imprestável, mas se utilizou dos valores apresentados pela empresa (anexo I) para apuração dos tributos. Esta postura contraria a norma que trata do instituto do arbitramento, pois se as informações prestadas serviram, não caberia o arbitramento.

Tramitado o feito, sobreveio a decisão de piso que julgou a defesa integralmente improcedente.

Intimada da decisão, a empresa apresentou o recursos voluntário, onde basicamente reitera as alegações da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Da nulidade em razão de vício no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF

Nenhum reparo cabe à decisão ao afastar a nulidade arguida, o que foi feito nos seguintes termos:

A impugnante arguiu a nulidade do lançamento, por desvio de finalidade no cumprimento do MPF, que foi instaurado exclusivamente para fiscalização do IRPJ, não comportando a fiscalização de CSLL, PIS e Cofins.

Primeiramente, cumpre assinalar que a ação fiscal decorre do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 01.1.01.00-2011-00424-7, então regulado pela Portaria RFB nº 11.371, de 12/12/2007.

A inclusão de outros tributos (CSLL, PIS e Cofins) no procedimento de fiscalização independentemente de menção expressa no MPF e encontra amparo nas disposições do art. 8º da referida Portaria, uma vez que as infrações apuradas para o IRPJ (omissão de receitas da atividade) configuraram, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos:

Art. 8º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

Com efeito, o fato do MPF indicar apenas o IRPJ como matéria objeto de fiscalização não constitui vício de nulidade, uma vez que as contribuições (CSLL, PIS e COFINS) foram exigidas com base em lei e como mero reflexos da tributação do imposto sobre rendas decorrentes de receitas omitidas IRPJ.

Além disto, cabe observar que tal decisão está alinhada com o que restou consolidado na Súmula CARF nº 171, verbis: *irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento*.

Afasta-se, contudo, a preliminar de nulidade.

Da denúncia espontânea

Os efeitos da denúncia espontânea foram negados pela DRJ com base na seguinte motivação:

[...]

No caso em comento, o processo nº 10166.720999/2011-39 foi protocolado em 19/04/2011, e os comprovantes juntados pelo contribuinte (doc. fls. 503/536) indicam pagamentos efetuados no período de 12 a 15/04/2011, posteriormente ao início do procedimento fiscal, representado pela ciência do Termo de Início da Ação Fiscal, em 02/04/2011 (AR - fl. 57), porém, dentro do prazo de vinte dias previsto no art. 47 acima destacado.

Na petição do contribuinte integrante do processo nº 10166.720999/2011-39, além do art. 138 do CTN, também foi avocada a aplicação do art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo sido registrado que os tributos foram recolhidos no prazo estabelecido pela citada norma.

Quanto à referida petição formalizada por meio do processo nº 10166.720999/2011-39, há de se destacar que a autoridade fiscal manifestou-se expressamente a respeito da pretendida denúncia espontânea, negando-lhe seus efeitos pela aplicação direta do art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo assim se pronunciado no Relatório de Verificação Fiscal:

Em 12/07/2011, o contribuinte respondeu ao Termo informando, entre outros elementos, que no dia 19/04/2011, a empresa apresentou formalização de processo de denúncia espontânea, processo este sob o nº 10166.720999/2011-39.

Cabe esclarecer que o pedido de denúncia espontânea requerida pelo contribuinte não procede, pois conforme o art. 47 da Lei 9.430/96:

"Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)"

(grifo nosso)

A legislação tributária é clara no sentido que a denúncia espontânea somente deve ser reconhecida em relação aos **valores já declarados** pelo sujeito passivo até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização. O recolhimento dos tributos por parte do contribuinte ocorreu dentro do prazo dos 20 (vinte) dias referidos na lei, porém não houve qualquer declaração do contribuinte nesse sentido, sendo que todas as declarações da empresa (DIPJ, DCTF e DACTON) do período fiscalizado permaneceram sem qualquer retificação por parte do contribuinte.

Ora, se a denúncia espontânea fosse acatada da forma requerida pelo contribuinte, seria uma forma das empresas apenas contabilizarem os tributos devidos e não recolhê-los e nem declará-los. E assim que iniciado um procedimento fiscal, a empresa procederá com o pagamento dos tributos devidos, sem nenhum outro ônus. Seria um incentivo ao não cumprimento das obrigações tributárias. Não é esse o sentido do art. 47 da Lei 9.430/96, que exige a **prévia declaração dos tributos devidos**.

Contudo, não tem razão a impugnante. No mister de delimitar o alcance da norma, ela fixa que o objeto do pagamento deverá ser o tributo ou contribuição já declarado. A primeira delimitação do conceito de declarado decorre de norma de

natureza tributária, surgida dentro do quadrante da legislação específica dos tributos e contribuições federais, os quais são sempre, e de diversas formas, objeto de declarações de seus montantes feitas pelo sujeito passivo à autoridade administrativa.

Assim, quando se fala em valores "já declarados" no âmbito do Fisco Federal, está a se falar de valor informado em declarações a que está sujeita a pessoa jurídica no cumprimento de obrigações acessórias regularmente instituídas.

Mais ainda, o débito declarado deve ser entendido como aquele pertinente a crédito tributário constituído, ou seja, na acepção da legislação tributária, corresponde ao débito confessado, especialmente em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Assim, a efetiva aplicação do art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, fica restrita a procedimentos fiscais de auditoria de declaração, em relação a débitos já declarados. Não se vislumbra a aplicação prática aos casos de ação fiscal que demande lançamentos de ofício, uma vez que débitos informados em qualquer documento ao qual a lei atribua o caráter de instrumento de confissão de dívida não estão sujeitos a lançamento, bastando a inscrição em Dívida Ativa da União (DAU).

Ainda que se admitisse a formalização do processo como instrumento de declaração de débitos como pretendeu a impugnante, há de se lembrar que o processo nº 10166.720999/2011-39 foi protocolado em 19/04/2011, portanto, os débitos nele informados não podem ser considerados como "já declarados" sob nenhuma hipótese, uma vez que o início do procedimento fiscal se deu em data anterior, em 02/04/2011.

Nestas condições, verifica-se que o contribuinte autuado não está amparado pela denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN e também não pode se beneficiar do tratamento disciplinado no art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, motivo pelo qual para a constituição do crédito tributário fez-se necessária e indispensável a lavratura dos autos de infração para exigência dos tributos devidos, acrescidos de multa de ofício e dos juros de mora pertinentes.

Vale ressaltar que, de acordo com o art. 142 do CTN, compete privativamente 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 parágrafo único do citado artigo dispõe ainda que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

De fato, considerando que os pagamentos ocorreram sem declaração prévia dos respectivos tributos, inaplicável a denúncia espontânea, cabendo ao Fisco lança-los de ofício, acrescidos de multa de ofício de 75% (cf. artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996) e juros Selic (cf. Súmula

CARF nº 4: *a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais).*

Quanto ao pedido subsidiário de *anulação* dos valores recolhidos, invocado na defesa (e reiterado no recurso voluntário), cumpre observar que a própria DRJ já assim se manifestou:

Registre-se que eventuais pagamentos efetuados poderão ser aproveitados para quitar parcialmente o crédito tributário exigido nos autos de infração, que aqui se mantém, observados os procedimentos próprios e as normas estabelecidas.

Como se nota, **o direito à alocação dos valores recolhidos já foi reconhecido, devendo a autoridade de origem, na liquidação do julgado, abater os pagamentos efetuados das exigências ora lançadas.**

Do arbitramento

A DRJ assim justificou a legitimidade do método de arbitramento do lucro no presente caso:

No Relatório de Verificação Fiscal consta que os fatos expostos evidenciaram que a contabilidade da empresa era imprestável para efeito de apuração da receita bruta e do respectivo lucro presumido, justificando o arbitramento do lucro no período fiscalizado.

O contribuinte optou pelo regime de tributação do lucro presumido no ano-calendário de 2008. Portanto, deveria ter mantido escrituração contábil com observância das leis comerciais e fiscais ou o Livro Caixa, de modo que possibilitasse a identificação da sua efetiva movimentação financeira, incluindo a bancária, conforme determina a legislação.

Os registros feitos no referido relatório fiscal atestam que o contribuinte não escriturou a movimentação financeira da empresa no período fiscalizado, conforme se verifica pelos destaques abaixo:

[...]

Conforme se vê, as irregularidades apontadas no Relatório de Verificação Fiscal, no que respeita à movimentação financeira bancária, dão causa ao arbitramento do lucro no período, nos termos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

[...]

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou conter vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

[...]

Fato é que a efetiva movimentação financeira do contribuinte autuado não foi identificada por meio da escrituração contábil, mas em decorrência dos procedimentos fiscais instaurados, que incluiu, entre outros, a análise da documentação fornecida pelas instituições financeiras, ainda que contando com a colaboração do contribuinte no curso da ação fiscal.

Está evidente, portanto, que a escrituração do contribuinte revelou vícios, erros e deficiências que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, motivando adequadamente o arbitramento do lucro no período fiscalizado.

Legitimado o arbitramento do lucro, a base de cálculo do IRPJ está prevista no art. 532 do RIR/1999, segundo o qual o lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de 20%.

Verifica-se, contudo, que a DRJ corretamente validou a utilização da técnica do arbitramento pela autoridade lançadora, como determina a lei de regência apontada, não havendo nenhuma previsão legal que exija prévia intimação para oportunizar a correção da escrituração da efetiva movimentação financeira.

Nenhum reparo, portanto, cabe ao que restou decidido.

Conclusão

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário, devendo os valores recolhidos após o início do procedimento fiscal serem imputados ao crédito tributário lançado com os acréscimos de ofício, para fins de cobrança.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli