



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.720209/2018-55
ACÓRDÃO	1302-007.575 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	M C W CONSTRUCOES COMERCIO E TERRAPLANAGEM LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013, 2014

MATÉRIA DE DEFESA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO PROCESSUAL. NÃO CONHECIMENTO. ART. 17 DO DECRETO Nº 70.235/1972.

Exceto nos casos em que a legislação permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, cujas matérias poderiam ser conhecidas de ofício pelo julgador administrativo, não devem ser conhecidas às razões e alegações do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

NULIDADE. ENQUADRAMENTO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS.

Não há nulidade nos lançamentos de ofício, porquanto os autos de infração e o relatório fiscal descrevem o fato gerador autuado e apresentam o enquadramento legal dos dispositivos infringidos pela contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas – Relator

Assinado Digitalmente

Sergio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandao, Sergio Magalhaes Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário oposto em face de acórdão da DRJ que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Em face do sujeito passivo foram lavrados os **autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins** (fls. 12 a 82), referentes aos anos-calendário de 2013 e 2014, constatando-se a infração de receitas escrituradas e não declaradas.

No Relatório Fiscal (“**Relatório Fiscal**”) (fls. 83 a 86), a autoridade fazendária narra que identificou divergências entre os valores declarados em DCTF e os valores das notas fiscais de serviços e vendas de mercadorias da contribuinte, que era optante pela tributação com base no lucro presumido nos dois anos fiscalizados. Intimada a apresentar documentos, a contribuinte se furtou a apresentar o livro caixa (opcional), livros diário e razão (obrigatório) do ano de 2013, o que ensejou o arbitramento do lucro com relação a esse período. Com relação ao ano de 2014, a contribuinte foi autuada de acordo com o regime do lucro presumido, já que apresentados os documentos requisitados pela fiscalização. Ao realizar os lançamentos em ambos os períodos, a autoridade fiscal distinguiu as receitas relacionadas aos serviços prestados e às mercadorias vendidas, individualizando-as de acordo com o tributo, a cada período e por atividade de comércio ou construção civil.

Ainda, asseverou a autoridade fiscal que a contribuinte obteve provimento judicial provisório para suspender a cobrança de PIS e Cofins nas vendas de mercadorias (comércio), nos autos da ação 0002365-51.2017.4.01.3400, em trâmite pela 7ª Vara da Justiça Federal do Distrito Federal, e que o auto de infração que versa sobre essa matéria fora lavrado em apartado, ficando sobrestado até o trânsito em julgado da decisão judicial. Contudo, como a medida judicial abrange somente o PIS e a Cofins incidentes sobre a atividade de comércio, as contribuições incidentes sobre as receitas de construção civil foram autuadas.

A autuada apresentou impugnação (fls. 275 a 284), alegando:

- (i) preliminarmente, a insubsistência e a nulidade do auto de infração, por não terem sido identificados os dispositivos legais infringidos e capituladas as penalidades, preterindo seu direito à ampla defesa;

- (ii) no mérito, a inexigibilidade das contribuições ao PIS e à Cofins para serviços prestados na Zona Franca de Manaus, com fundamento no artigo 40 do ADCT, que recepcionou o Decreto-lei nº 288/1967 em sua totalidade; e
- (iii) alega a abusividade da multa, devendo ser cominada a penalidade de 2% prevista no artigo 52, §1º, do Código de Defesa do Consumidor.

A DRJ julgou pela improcedência da impugnação (fls. 310 a 315), em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014

NULIDADE. ERRO OU OMISSÕES NO ENQUADRAMENTO LEGAL

A fiscalização apresentou com precisão os fundamentos legais relativos às autuações fiscais. Ademais, eventual erro ou omissão no enquadramento legal não dá causa à nulidade do lançamento se dele não decorrer concretamente cerceamento do direito de defesa e do contraditório, em especial, se a descrição fática trazer todos os aspectos relevantes para fins de incidência da regra-matriz tributária.

MULTA DE OFÍCIO.

É procedente a multa de ofício, no percentual de 75%, cuja base legal é o art. 44 da Lei nº 4.502/64.

CSLL. PIS. COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito entre ambos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2013, 2014

CONFINS

A autuação referente à Confins, objeto desse processo administrativo, recai apenas sobre as receitas relativas à construção civil e não às vendas de mercadorias objeto do processo judicial nº. 0002365-51.2017.4.01.3400 da 7ª Vara da Justiça Federal do Distrito Federal, sendo assim, não há impedimento a lavratura do Auto de Infração.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2013, 2014

PIS/PASEP

A autuação referente à Pis/Pasep, objeto desse processo administrativo, recai apenas sobre as receitas relativas à construção civil e não às vendas de mercadorias objeto do processo judicial nº. 0002365-51.2017.4.01.3400 da 7ª

Vara da Justiça Federal do Distrito Federal, sendo assim, não há impedimento a lavratura do Auto de Infração.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada em 11 de dezembro de 2018, apresentou Recurso Voluntário (fls. 327 a 342) em 9 de janeiro de 2019. Nas razões recursais, foram alegadas as seguintes matérias de defesa:

- (i) que a decisão de primeira instância não considerou a eficácia dos princípios constitucionais da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, verdade real, moralidade, ampla defesa, segurança jurídica e interesse público;
- (ii) preliminarmente, cerceamento de defesa por ausência de descrição dos fatos e dos dispositivos legais infringidos (artigo 10, incisos III e IV, do Decreto-lei nº 70.235/1972); e
- (iii) quanto ao mérito, a impossibilidade de arbitramento do lucro em face da apuração da base de cálculo do imposto de renda, com base na ECD e ECF da impugnante, sustentando que o arbitramento não seria aplicável, pois a autoridade fiscal tinha todas as informações necessárias para apurar o lucro real, e haviam sido transmitidas todas as obrigações acessórias à RFB – esclareço que o recurso, em vários momentos, apresenta explicações relacionadas ao lucro real, embora a contribuinte tenha sido optante pelo lucro presumido.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator.

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade.

Entretanto, delimitando as matérias objeto do julgamento, identifico que se atinem à: (i) nulidade do auto de infração, em razão e a recorrente ter arguido o cerceamento do seu direito de defesa, por vícios na descrição dos fatos e dos dispositivos legais infringidos nos autos de infração (artigo 10, incisos III e IV, do Decreto-lei nº 70.235/1972), e (ii) defesa de mérito que sustenta a impossibilidade de arbitramento do lucro do ano de 2013.

Saliento que algumas matérias impugnadas não foram devolvidas à essa instância recursal administrativa, quais sejam:

- (i) a inexigibilidade das contribuições ao PIS e à Cofins para serviços prestados na Zona Franca de Manaus, com fundamento no artigo 40 do ADCT, que recepcionou o Decreto-lei nº 288/1967 em sua totalidade; e
- (ii) a abusividade da multa, devendo ser cominada a penalidade de 2% prevista no artigo 52, §1º, do Código de Defesa do Consumidor.

Nesse cenário, a alegação de nulidade dos autos de infração deve ser conhecida, porquanto arguida na impugnação e enfrentada na decisão recorrida.

Porém, as razões recursais quanto à impossibilidade de arbitramento do lucro do ano-calendário de 2013 não constam da impugnação da autuada e não foram enfrentadas na decisão recorrida. Isto é, trata-se de alegação nova, sobre fato que já era de conhecimento da contribuinte quando da lavratura dos autos de infração.

Embora vigore no processo administrativo o princípio da verdade material e do informalismo moderado, o artigo 17 do Decreto-lei nº 70.235/1972 disciplina a preclusão no processo administrativo:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Nas palavras da Conselheira Miriam Costa Faccin, relatora do Acórdão nº 1002-003.377, apreciar matéria não impugnada e trazida somente na instância recursal configura supressão de instância. Veja:

Em suma, questões novas levantadas apenas em sede recursal que não foram objeto de debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo com a apresentação da petição impugnatória, constituem matérias preclusas das quais não pode este Tribunal conhecê-las, porque, se entendesse por fazê-lo, estaria aí afrontando o princípio da não supressão de instância.

Isso significa dizer, portanto, que, se, por um lado, e enquanto Autoridade Julgadora de 2ª instância, este Colegiado pode apreciar todas as questões que se relacionam àquilo que foi impugnado e/ou objeto da Impugnação, por outro lado, aquelas questões que não foram suscitadas em sede de Impugnação ou de Manifestação de Inconformidade e não foram debatidas perante o órgão julgador de 1ª instância não poderão ser conhecidas em sede recursal, porque, do contrário, este Tribunal estaria violando os princípios do duplo grau de jurisdição e da não supressão de instância que, em síntese, impedem que o Tribunal, em grau de recurso, analise matéria que não tenha sido examinada na instância inferior.

Obviamente, a regra estaria sujeita a algumas mitigações, nas situações em que os temas que possam ser reconhecidos de ofício pelo julgador, notadamente, matérias de ordem pública e nulidades - mas esse não é o caso.

A defesa quanto à impossibilidade do arbitramento do lucro é uma irresignação de mérito do auto de infração. Verifica-se o cumprimento dos requisitos legais para o arbitramento do lucro, isto é, o mérito da aplicação legal pela autoridade fazendária, cujo deslinde pode ser tanto pelo cumprimento dos requisitos e a consequente procedência das infrações lançadas quanto pelo não cumprimento dos requisitos e a improcedência das infrações arbitradas.

Reforça essa premissa o conteúdo da Súmula CARF nº 59, que restringe a análise do arbitramento do lucro aos requisitos legais que o autorizam, ainda que os contribuintes apresentem os documentos imprescindíveis à apuração do crédito tributário posteriormente.

Súmula CARF nº 59:

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

E ainda que assim não fosse, observa-se que as alegações da contribuinte são pouco precisas, já que, sendo optante pelo lucro presumido, em diversas passagens seu recurso menciona ser optante pelo lucro real. Outrossim, observo que a primeira intimação à contribuinte (TIPF) data de 28/04/2017; posteriormente, foi solicitada prorrogação de prazo para o cumprimento das requisições dos livros do ano de 2013 em 15/05/2017; em 16/11/2017 a autuada foi novamente intimada a apresentar tais documentos; e, por fim, os autos de infração foram lavrados em 31/01/2018. Todo esse histórico indica a falta de veracidade das alegações recursais sobre o abuso do lançamento arbitrado, constantes nos seguintes trechos do recurso voluntário:

Desde a primeira Intimação Fiscal datada de 28/04/2017(Termo de Intimação Fiscal datado de 28/04/2017), a autoridade fiscal já tinha convicção que, para encerrar de forma célere o procedimento fiscal referente ao ano-calendário de 2014, a solução mais rápida seria o arbitramento do lucro da Impugnante, “in verbis”: para a determinação do Lucro Real”.

(...)

Para a nossa surpresa na data de 09/03/2017, ao acessarmos a página da Secretaria da Receita Federal do Brasil, na rede mundial de computadores, fomos surpreendidos pelo lançamento tributário realizados pelas autoridades fiscais que conduziram a fiscalização.

Por todo o exposto, não conheço da alegação de mérito referente à impossibilidade do arbitramento do lucro.

Em suma, admito o Recurso Voluntário e conheço-o parcialmente, somente quanto à alegação de nulidade e às inferências principiológicas.

Considerações Iniciais

Nos termos da Portaria MF nº 1.634/2023 (“**RICARF**”), o artigo 114, §12º, inciso I, admite que a fundamentação da decisão seja feita mediante a declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

Argumentos constitucionais que refutam o lançamento

A recorrente alega a inconstitucionalidade dos autos de infração e da decisão recorrida, por não considerarem uma série de princípios constitucionais (legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, verdade real, moralidade, ampla defesa, segurança jurídica e interesse público).

Como sabido, no âmbito do CARF vigora a Súmula CARF nº 2, de aplicação impositiva aos julgadores administrativos, vedando a análise de constitucionalidade da lei tributária pelo órgão:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A súmula encontra fundamento no artigo 26-A do Decreto-lei nº 70.235/1972, que veda expressamente aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009)

Portanto, o julgador administrativo, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, deve se limitar a aplicá-la, sem emitir juízo de valor acerca de sua constitucionalidade ou de outros aspectos de sua validade – matéria reservada à jurisdição judicial.

Isto posto, rejeito a arguição principiológico-constitucional que contesta os lançamentos de ofício.

Preliminar de Nulidade

A contribuinte alega o cerceamento do seu direito de defesa, em face do descumprimento das normas contidas nos incisos III e IV do artigo 10 do Decreto no 70.235/72,

que determinam a obrigatoriedade de os autos de infração conterem a descrição do fato e a disposição legal infringida e a penalidade aplicável.

Conforme se observa nos autos de infração e no Relatório Fiscal (fls. 83 a 86), o fato autuado e o fato gerador identificado pela autoridade fiscal estão descritos de forma clara e objetiva, o que afasta a nulidade arguida pela contribuinte.

Por sua vez, os dispositivos legais infringidos realmente não foram redigidos no Relatório Fiscal, porém, são referenciados nos autos de infração (fls. 12 a 82), no campo “Enquadramento Legal” das infrações lançadas. Mais uma vez, não há nulidade a ser reconhecida.

Diante do exposto, coaduno com as conclusões da decisão recorrida e não identifico quaisquer nulidades nos lançamentos de ofício, considerando o comando normativo dos artigos 10, 59 e 60 do Decreto-lei nº 70.235/1972.

Conclusão

Ante ao exposto, conheço parcialmente do Recurso de Voluntário, rejeito a preliminar arguida e **nego-lhe provimento**.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas