



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10283.720481/2019-16</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1201-007.515 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	28 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	AROSUCO AROMAS E SUCOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2014

INOVAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DO LANÇAMENTO. EXPLANAÇÃO TEÓRICA DE INSTITUTO JURÍDICO. NULIDADE DA DECISÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não se caracteriza como inovação dos fundamentos do lançamento quando o julgador da DRJ inclui no voto explanação sobre determinado instituto ou conceito jurídico previamente utilizado na autuação, ainda que tal explanação cite artigos de lei.

REFIS. LEI 9.964/2000. CISÃO. INCORPORAÇÃO. LUCRO PRESUMIDO.

As operações de cisão e incorporação estão previstas pelo Comitê Gestor do REFIS como válidas, implicando na transferência do benefício fiscal, inclusive no que se refere a possibilidade de opção pelo lucro presumido aos contribuintes que auferiram receita total superior a R\$ 78.000.000,00 no ano-calendário.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ano-calendário: 2014

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário. .

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Antonio Biancardi** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Nilton Costa Simoes** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Marcelo Antonio Biancardi, Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Nilton Costa Simoes (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo decorrente de lançamento de ofício de IRPJ e CSLL, referente ao ano-calendário 2014.

### 1 DA AUTUAÇÃO

A **autuação** encontra-se explanada no Termo de Verificação Fiscal juntado ao presente processo às folhas 119 a 176, o qual resumimos abaixo.

O Auto foi lavrado por autoridade fiscal em exercício na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Manaus, o qual apurou que a Recorrente, no ano-calendário de 2014, apurou o IRPJ e a CSLL de forma indevida pelo regime do lucro presumido, apesar de estar legalmente obrigada à apuração pelo lucro real trimestral.

Constatou-se que a contribuinte possuía receita bruta no ano-calendário de 2013 superior ao limite legal e, além disso, enquadrava-se nas hipóteses do art. 14, incisos I e IV, da Lei nº 9.718/1998, que impõem a obrigatoriedade do lucro real, circunstâncias que afastavam a possibilidade de opção válida pelo lucro presumido. A fiscalização também verificou que a justificativa apresentada pela empresa, fundada na incorporação da sociedade Lachaise Aromas e Participações Ltda, supostamente optante do REFIS, já havia sido analisada em procedimento fiscal anterior, relativo ao ano-calendário de 2012, no qual se concluiu que tal incorporação não ocorreu de forma substancial, mas consistiu em operação simulada ou dissimulada, estruturada exclusivamente com o objetivo de permitir à sucessora a adoção do lucro presumido e, assim, reduzir a carga tributária de IRPJ e CSLL.

Segundo o entendimento fiscal, os atos societários envolvendo a cisão parcial da Dierberger Óleos Essenciais S/A, a constituição da Lachaise, a transferência de suas quotas e a posterior incorporação pela recorrente apresentaram aparência de legalidade formal, mas careciam de propósito negocial efetivo, revelando-se artificiais e previamente ajustados, com proximidade temporal e desproporção econômica entre os valores pagos, os ativos transferidos e os passivos assumidos. Esses elementos levaram a autoridade a desconsiderar os negócios jurídicos, com fundamento no parágrafo único do art. 116 do CTN, e a concluir que a contribuinte agiu com dolo e conluio para dissimular o fato gerador e reduzir o montante dos tributos devidos, o que ensejou o lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL apurados pelo lucro real trimestral.

Em razão da caracterização de fraude e simulação, a fiscalização aplicou multa de ofício qualificada no percentual de 150%, nos termos do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, por entender configurado o evidente intuito de fraude, à luz dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, além de consignar a pertinência de representação fiscal para fins penais.

## 2 DA IMPUGNAÇÃO

Apresentou **impugnação** (fls. 187 a 230) a recorrente com os seguintes argumentos.

Sustenta, inicialmente, a nulidade dos autos de infração por ausência de fundamento legal válido, uma vez que a desconsideração dos negócios foi baseada no parágrafo único do art. 116 do CTN, dispositivo que depende de regulamentação por lei ordinária inexistente, o que inviabilizaria sua aplicação. Alega também cerceamento do direito de defesa, em razão da omissão, pela fiscalização, de documentos e informações relevantes utilizados como fundamento da autuação, especialmente respostas e anexos apresentados pela Dierberger em procedimento fiscal anterior, que não foram integralmente juntados aos autos.

No mérito, a impugnação afirma que não houve qualquer simulação, pois as operações foram efetivamente realizadas, produziram efeitos econômicos concretos e foram mantidas e ampliadas ao longo do tempo. A aquisição da divisão de aromas da Dierberger teria atendido a objetivos empresariais legítimos, como a verticalização do processo produtivo, a ampliação de receitas e a incorporação de estrutura operacional já existente, com manutenção de empregados, clientes, instalações e investimentos posteriores. O preço pago pela Lachaise, embora superior ao patrimônio líquido contábil, seria compatível com condições de mercado entre partes independentes, justificável pela avaliação a valor justo de ativos e passivos, pela identificação de intangíveis e pela expectativa de rentabilidade futura. A inclusão da dívida do REFIS no patrimônio transferido também teria racionalidade econômica, tanto para vendedores quanto para compradores, e resultou, inclusive, em benefício ao próprio fisco, com a quitação acelerada e integral do débito.

A defesa ressalta ainda que a própria legislação do REFIS autorizava a opção pelo lucro presumido durante o período de permanência no programa, direito que foi reconhecido

inclusive em parecer da PGFN, e que a fiscalização não apontou qual ato dissimulado teria sido ocultado pelos negócios realizados. Sustenta, ademais, que, mesmo na hipótese de se entender pela opção indevida pelo lucro presumido, a legislação impõe a apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro arbitrado, e não pelo lucro real, o que tornaria a metodologia de cálculo adotada nos autos ilegal. De forma subsidiária, pleiteia a compensação ou devolução dos valores pagos no âmbito do REFIS e o reconhecimento de créditos de PIS e COFINS não cumulativos, caso prevaleça o entendimento pela tributação pelo lucro real.

Por fim, a impugnação combate a aplicação da multa qualificada, argumentando que não houve dolo, fraude ou conluio, mas sim operações transparentes, regularmente registradas e declaradas, de modo que, no máximo, seria cabível a multa ordinária. Sustenta também a inaplicabilidade de juros de mora sobre a multa de ofício. Ao final, requer o reconhecimento das nulidades apontadas ou, alternativamente, o cancelamento integral da autuação, com pedidos subsidiários de readequação da base de cálculo, desqualificação da multa e exclusão de encargos indevidos.

### 3 DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Decidiu a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte através de **acórdão** juntado às folhas 2.338 a 2.393, cujo voto, em suma, traz as conclusões seguintes.

O julgador inicia reconhecendo a admissibilidade da impugnação, por considerá-la tempestiva e apresentada em conformidade com o Decreto nº 70.235/1972. Em seguida, afasta todas as alegações de nulidade. Entende que não houve vício no lançamento nem cerceamento do direito de defesa, pois as hipóteses de nulidade no processo administrativo fiscal são restritas à incompetência da autoridade ou à efetiva supressão da defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, o que não se verificou no caso.

Destaca também que os requisitos essenciais do lançamento previstos no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 foram plenamente observados. Quanto à alegação de que o lançamento teria se fundado exclusivamente no parágrafo único do art. 116 do CTN, ainda não regulamentado, o julgador esclarece que a autuação se apoiou principalmente no art. 149, VII, do CTN, que autoriza o lançamento de ofício quando comprovados dolo, fraude ou simulação, sendo a dissimulação do art. 116 hipótese distinta e não indispensável à fundamentação adotada.

No exame da prejudicial de mérito, o julgador rejeita a tese de que a constatação de opção indevida pelo lucro presumido importaria, automaticamente, a apuração pelo lucro arbitrado, com base no art. 47, IV, da Lei nº 8.981/1995. Sustenta que o arbitramento do lucro é medida excepcional e subsidiária, aplicável apenas quando houver impossibilidade absoluta de apuração do lucro real ou do lucro presumido, conforme o caso. Interpreta o art. 47 da Lei nº 8.981/1995 de forma sistemática, em conjunto com seus demais incisos e parágrafos, para concluir que a simples

opção indevida pelo lucro presumido, quando a pessoa jurídica está obrigada ao lucro real e mantém escrituração regular, não autoriza o arbitramento. Nessas situações, deve prevalecer a apuração pelo lucro real, sob pena de se transformar o arbitramento em verdadeira opção indireta do contribuinte, permitindo que este se beneficie da própria conduta irregular, em afronta ao princípio segundo o qual ninguém pode se beneficiar da própria torpeza. O voto ainda se apoia em precedentes administrativos e em orientações normativas da Receita Federal que reforçam o caráter excepcional do arbitramento e a preferência pela tributação com base no lucro real quando viável.

No mérito, o julgador de piso acolhe a conclusão da fiscalização de que a aquisição e incorporação da empresa Lachaise pela recorrente constituíram operação simulada, sem propósito negocial relevante, destinada exclusivamente a permitir a transferência da condição de optante pelo Refis e, com isso, viabilizar a opção pelo lucro presumido. Fundamenta essa conclusão em um conjunto de indícios convergentes, como a proximidade temporal dos atos societários, o patrimônio líquido negativo da empresa adquirida, a assunção de dívida relevante sem justificativa econômica compatível e a desproporção entre o preço pago e os ativos efetivamente transferidos. Reconhecida a simulação, aplica o art. 149, VII, do CTN para desconsiderar os negócios jurídicos praticados e exigir os tributos devidos com base na realidade econômica dos fatos.

Como consequência, o julgador mantém a exigência do IRPJ e da CSLL apurados pelo lucro real, bem como a multa de ofício qualificada de 150%, por entender caracterizado o evidente intuito de fraude e o conluio entre as partes, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996. Afasta também os pedidos de devolução dos valores pagos a título de Refis, invocando o princípio de que ninguém pode se beneficiar da própria torpeza, e rejeita a pretensão de aproveitamento de créditos de PIS e Cofins, por ausência de apuração e discriminação adequadas. Por fim, considera legítima a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, por esta integrar o crédito tributário. Com esses fundamentos, o voto conclui pela improcedência da impugnação e pela manutenção integral do crédito tributário lançado.

#### 4 DO RECURSO

Irresignada, a recorrente apresentou **Recurso Voluntário** (fls. 2.402 a 2.456) onde apresenta sua síntese dos fatos e passa a atacar o *decisum* da DRJ com os seguintes argumentos.

A defesa sustentou que tanto a autuação fiscal quanto a decisão de primeira instância proferida pela DRJ padeciam de vícios jurídicos e materiais que impõem sua nulidade ou, subsidiariamente, a total improcedência das exigências.

No que se refere especificamente à decisão da DRJ, a defesa sustentou sua nulidade em razão de inovação indevida na fundamentação. O acórdão de primeira instância teria introduzido fundamentos jurídicos não constantes do auto de infração, como a aplicação do artigo

187 do Código Civil, relativo ao abuso de direito, e a caracterização do conluio como voltado à prática de fraude, suprindo deficiências da acusação fiscal. Tal atuação violaria os artigos 10 e 25 do Decreto nº 70.235/1972, pois à DRJ compete julgar a procedência ou improcedência do lançamento nos limites em que foi lavrado, e não reconstruir ou complementar a fundamentação do ato fiscal. Essa inovação, além de configurar vício de competência, implicaria cerceamento do direito de defesa, já que o contribuinte não teve oportunidade de se manifestar sobre fundamentos novos introduzidos apenas na decisão.

No plano da autuação, a tese central foi a de que a desconsideração da opção pelo lucro presumido nos trimestres de 2014 foi indevida, pois fundada em premissas fáticas e jurídicas equivocadas. A fiscalização partiu da conclusão de que a aquisição e posterior incorporação da sociedade Lachaise Aromas e Participações Ltda. teriam sido simuladas, destituídas de propósito negocial e estruturadas exclusivamente para viabilizar a opção pelo lucro presumido, o que não se sustenta à luz dos fatos e do direito.

Segundo a defesa, as operações societárias foram efetivamente realizadas, produziram efeitos econômicos reais e permaneciam refletidas na estrutura produtiva da recorrente até o momento da interposição do recurso, inexistindo qualquer divergência entre a vontade declarada e a vontade efetivamente praticada pelas partes. A aquisição da Lachaise integrou uma estratégia legítima de expansão e verticalização do processo produtivo da recorrente, pertencente ao grupo Ambev, com a incorporação de um estabelecimento industrial em Barra Bonita - SP, que foi mantido, ampliado, modernizado e passou a gerar receitas expressivas nos anos subsequentes. Não se verifica, portanto, qualquer dos elementos caracterizadores da simulação previstos no artigo 167 do Código Civil, já que não houve ocultação da realidade, falsidade de declarações, cláusulas inverídicas ou disfarce de negócios inexistentes.

A defesa também afastou a alegação de ausência de propósito negocial, demonstrando que a operação teve finalidade econômica concreta e extrafiscal, evidenciada pela incorporação de ativos produtivos, pela transferência de *know-how* e propriedade intelectual, pela manutenção de empregados especializados oriundos da operação adquirida, pela proximidade estratégica do estabelecimento com o centro de pesquisas da recorrente e pela utilização da planta industrial na fabricação de insumos empregados em produtos relevantes do grupo econômico. Ressaltou-se que o ordenamento jurídico brasileiro não consagra a teoria do propósito negocial como critério autônomo de ilicitude, inexistindo base legal para desconsiderar negócios jurídicos válidos apenas porque resultaram em economia tributária. Ainda que se admitisse, para argumentar, que a operação tivesse como um de seus efeitos a redução da carga tributária, tal circunstância não a tornaria ilícita, simulada ou abusiva, na ausência de vício de vontade ou fraude.

No aspecto procedimental, a defesa sustentou a nulidade dos autos de infração por cerceamento do direito de defesa, uma vez que a fiscalização se valeu de informações prestadas por terceira pessoa jurídica, a Dierberger, sem juntar aos autos a integralidade da documentação que embasou o Termo de Verificação Fiscal, inclusive anexos expressamente mencionados e

posteriormente declarados como inacessíveis em razão de suposto dano a mídia digital. Argumentou-se que o ônus da prova compete à autoridade fiscal e que não é admissível a manutenção de exigência tributária fundada em elementos probatórios cujo conteúdo não foi integralmente disponibilizado à recorrente, impedindo o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa.

Ainda no mérito da autuação, a defesa aponta erro grave na apuração das bases de cálculo, pois, mesmo que se admitisse a hipótese de opção indevida pelo lucro presumido, a legislação de regência determina de forma expressa a aplicação do lucro arbitrado, e não do lucro real, conforme dispõe o artigo 47, inciso IV, da Lei nº 8.981/1995. Trata-se de hipótese legal específica, de aplicação obrigatória, que não confere discricionariedade à fiscalização para eleger regime diverso. A exigência com base no lucro real, portanto, violaria o princípio da legalidade e o caráter vinculado do lançamento tributário. Ademais, caso se mantivesse a desconsideração da opção pelo lucro presumido, a defesa sustentou que deveriam ser reconhecidos todos os efeitos dessa desconsideração, inclusive a compensação ou restituição dos valores pagos no âmbito do REFIS, uma vez que a Administração não pode desconsiderar o negócio apenas nos aspectos que lhe são favoráveis.

Quanto à multa de ofício qualificada, a defesa afirma que inexistente qualquer suporte fático ou jurídico para sua manutenção. A fiscalização limitou-se a mencionar genericamente a ocorrência de conluio, sem individualizar condutas, sem indicar se teria havido fraude ou sonegação, e sem demonstrar a presença do elemento subjetivo do dolo, indispensável à aplicação da penalidade agravada. A decisão de primeira instância, ao suprir essas lacunas e qualificar a conduta como fraudulenta, teria inovado indevidamente na fundamentação do lançamento, extrapolando os limites de sua competência e violando o devido processo legal. Ainda que se admitisse alguma irregularidade na estruturação da operação, o que se nega, a eventual ausência de propósito negocial jamais seria suficiente para caracterizar fraude, simulação ou dolo, sendo, no máximo, hipótese de manutenção da multa ordinária.

Em conclusão, a defesa requer, em ordem lógica e sucessiva, o reconhecimento da nulidade do acórdão da DRJ por inovação indevida, ou, alternativamente, a declaração de nulidade dos autos de infração por cerceamento de defesa; caso ultrapassadas as preliminares, pugna pela total improcedência da autuação, diante da inexistência de simulação, fraude, abuso de direito ou falta de propósito extrafiscal; subsidiariamente, requer a aplicação do lucro arbitrado, com os devidos ajustes e compensações, bem como o afastamento da multa qualificada, mantendo-se, se for o caso, apenas a penalidade ordinária, sempre em estrita observância aos princípios da legalidade, do devido processo legal e da segurança jurídica.

## 5 DOS JULGAMENTOS ANTERIORES NO CARF

Esta Turma de julgamento, com outra composição, já se pronunciou após a análise do Recurso Voluntário, proferindo a decisão consubstanciada no Acórdão nº 1201-006.248, de 20

de fevereiro de 2024 juntado às folhas 2.557 a 2.587. Naquela oportunidade foi relator o Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, havendo a turma decidido dar provimento ao Recurso Voluntário, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2014

OPÇÃO INDEVIDA DO LUCRO PRESUMIDO. EQUÍVOCO DO LANÇAMENTO PELO LUCRO REAL. OBRIGATORIEDADE DE APURAÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL MEDIANTE ARBITRAMENTO.

A opção indevida do contribuinte ao regime tributário do lucro presumido impõe que o lançamento de tributos decorrente deva ser obrigatoriamente realizado com base em arbitramento, salvo se o sujeito passivo expressamente optar pela apuração com base no lucro real, inexistindo a faculdade da administração tributária escolher o regime de apuração.

NULIDADE MATERIAL DO LANÇAMENTO. ERRO DE METODOLOGIA DO LEVANTAMENTO FISCAL QUE CONSTITUI CRÉDITO TRIBUTÁRIO MEDIANTE APURAÇÃO BASEADA NO LUCRO REAL EM SUBSTITUIÇÃO À REGRA COMPULSÓRIA DO ARBITRAMENTO. CONFIGURAÇÃO DE INADEQUAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO QUE REPRESENTA REQUISITO MATERIAL À CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

É materialmente nulo o lançamento baseado em levantamento fiscal que constitui crédito tributário mediante cômputo equivocado da base cálculo, ante apuração que se baseie no regime jurídico tributário do lucro real quando a lei exigir o arbitramento do lucro tributável, evidenciando-se erro de metodologia na composição da base de cálculo, que é requisito material à constituição do crédito tributário.

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10283.720481/2019-16 A validade do lançamento está condicionada à realização de atos administrativos pautados no cumprimento de regras jurídicas, não se admitindo que a administração tributária pretenda convalidar erros que colidam com o regular atendimento aos princípios da legalidade e estrita tipicidade.

Não é dado ao julgador corrigir lançamento tributário mal feito, inadmitindo-se validar auto de infração claramente maculado pela pecha de vício material que decorra de inadequada composição da base de cálculo.

O erro de metodologia do levantamento fiscal macula integralmente o lançamento do crédito tributário em seu aspecto elementar, verdadeiramente substancial, tratando-se de vício insanável do qual resulta nulidade material do auto de infração. Se, por um lado, é verdade que não há nulidade sem prejuízo (*"pas de nullité sans grief"*), por outro, só não há prejuízo quando se pretende convalidar erros instrumentais simples, desde que seja dado ao contribuinte

exercitar sua defesa plenamente e condicionado ao fato de que o equívoco procedimental não gere embaraço ao devido processo legal.

Por sua vez, a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração que foram inadmitidos e, posteriormente, interpôs Recurso Especial à CSRF (fls. 2.609 a 2.634) onde sustentou, em apertadíssima síntese, que o arbitramento do lucro é medida excepcional e subsidiária, somente cabível quando inexistentes ou imprestáveis os livros e registros contábeis e fiscais, não sendo obrigatório nos casos de opção indevida pelo lucro presumido quando houver elementos suficientes para a apuração pelo lucro real. Defendeu que o inciso IV do art. 47 da Lei nº 8.981/1995 deve ser interpretado de forma sistemática e histórica, como presunção relativa de inexistência de escrituração adequada, passível de superação quando a contabilidade do contribuinte permite apuração segura do lucro real.

Afirmou que no caso concreto, a própria recorrente mantinha escrituração contábil regular e forneceu dados suficientes, inclusive via SPED, para o cálculo do IRPJ e da CSLL pelo lucro real, sem impugnar os valores apurados, pretendendo apenas a nulidade do lançamento por não aplicação do arbitramento. Afirmou-se ainda que a adoção do lucro arbitrado, nessas circunstâncias, distorceria a lógica do sistema, esvaziaria o caráter excepcional do arbitramento, violaria a capacidade contributiva e estimularia comportamentos oportunistas, razão pela qual deveria ser reformado o acórdão recorrido para restabelecer o lançamento pelo lucro real.

A 1ª Turma da CSRF acatou os argumentos da PFN, havendo proferido decisão através do Acórdão nº 9101-007.447 (fl. 2.694 a 2.761), de 11 de setembro de 2025, cuja ementa reproduzimos abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO PELO LUCRO REAL. CABIMENTO. HIPÓTESE DE ARBITRAMENTO APENAS SE NÃO FOR POSSÍVEL APURAR O LUCRO REAL.

O lançamento de ofício pela autoridade fiscal, via de regra, deve ter como ponto de partida a opção validamente feita pelo contribuinte, seja pelo lucro real ou presumido e só partir para o arbitramento em caso de impossibilidade de sua apuração pelo regime escolhido, uma vez configurada uma das hipóteses previstas na lei.

Verificado que o contribuinte optou indevidamente pelo lucro presumido, mesmo estando obrigado ao lucro real, deve a autoridade fiscal, havendo elementos suficientes, apurar os tributos com base no lucro real e, apenas na sua impossibilidade, efetuar o arbitramento do lucro.

Destarte, determinou a CSRF que os presentes autos fossem remetidos a esta Turma para a apreciação das demais alegações trazidas no Recurso Voluntário.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro **Marcelo Antonio Biancardi**, Relator.

**1 DA ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

**2 DA DELIMITAÇÃO DO ESCOPO DO JULGAMENTO**

Como se viu no Relatório do presente voto, a CSRF se debruçou sobre a questão onde o contribuinte opta indevidamente pelo lucro presumido, mesmo estando obrigado ao lucro real, havendo concluído que deve a autoridade fiscal, havendo elementos suficientes, apurar os tributos com base no lucro real e, apenas na sua impossibilidade, efetuar o arbitramento do lucro.

Destarte, partindo desta premissa procederemos a análise das alegações da recorrente para proferirmos o voto.

**3 DAS PRELIMINARES****3.1 DISTRIBUIÇÃO POR VINCULAÇÃO AO PROCESSO 10283.720008/2016-96**

A recorrente peticiona pela conexão do presente com o processo nº 10283.720008/2016-9, protestando pelo seu julgamento pela 2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção.

Esta questão já foi analisada no Acórdão nº 1201-006.248, de 20 de fevereiro de 2024, o qual foi objeto de Recurso Especial, cujo julgamento resultou no Acórdão nº 9101-007.447, de 11 de setembro de 2025, da 1ª Turma da CSRF, que culminou com o presente julgamento.

Destarte, entendo preclusa a matéria, não comendo o escopo do presente julgamento.

**3.2 DAS INOVAÇÕES TRAZIDAS PELA DRJ**

A recorrente sustenta que o acórdão da DRJ é nulo porque incorreu em inovações indevidas na fundamentação do lançamento, extrapolando os limites de sua competência julgadora e violando o devido processo legal e o direito de defesa.

A principal alegação é a de que a DRJ introduziu fundamentos jurídicos novos, inexistentes nos autos de infração e no Termo de Verificação Fiscal, para manter a exigência

tributária. Em especial, a decisão de primeira instância passou a enquadrar a suposta falta de propósito negocial como abuso de direito, com base no artigo 187 do Código Civil, fundamento que jamais foi invocado pela fiscalização. A defesa enfatiza que a autoridade lançadora, inclusive de forma reiterada em autuações anteriores sobre os mesmos fatos, deliberadamente não utilizou o conceito de abuso de direito, o que demonstraria que nem mesmo a fiscalização entendeu estarem presentes seus pressupostos. Assim, ao recorrer a esse fundamento para “salvar” a autuação, a DRJ teria substituído a autoridade fiscal na atividade de lançar e fundamentar o crédito tributário, o que lhe é vedado.

Além disso, a defesa aponta inovação também no tratamento da multa qualificada. A fiscalização teria imputado genericamente a ocorrência de conluio, sem indicar se este teria sido voltado à prática de fraude, sonegação ou outra conduta tipificada nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964. Diante dessa lacuna, destacada expressamente na impugnação, a DRJ teria acrescentado ao acórdão a afirmação de que o conluio visaria à prática de fraude, completando a descrição da infração e suprimindo deficiência essencial do lançamento. Para a defesa, essa complementação caracteriza inovação vedada, pois altera e densifica a acusação original após o exercício do direito de defesa.

Com base nessas inovações, a defesa argumenta que a DRJ violou os artigos 10, 25 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, uma vez que sua competência se limita a julgar a procedência ou improcedência do lançamento tal como lavrado, não sendo lícito acrescer novos fundamentos ou reconstruir a acusação fiscal. A introdução de fundamentos novos impediria o pleno contraditório, pois o contribuinte não teve oportunidade de se defender dessas teses na fase própria.

Por essas razões, a defesa requer o reconhecimento da nulidade do acórdão recorrido, para que seja proferido novo julgamento restrito aos fundamentos originais dos autos de infração. Subsidiariamente, sustenta que, mesmo que não se declare a nulidade formal da decisão, os fundamentos inovadores introduzidos pela DRJ devem ser integralmente desconsiderados pelo CARF, limitando-se o julgamento aos exatos termos do lançamento efetuado pela autoridade fiscal.

No que se refere à citação do art. 187 do Código Civil pela DRJ, temos que dizer que não se trata de inovação trazida pela primeira instância de julgamento, mas tão somente do encadeamento lógico do voto, no âmbito do livre convencimento do julgador, isto porque, aquele dispositivo legal foi trazido na análise do propósito negocial das operações societárias efetuadas pela recorrente.

Nota-se claramente que a autoridade autuante contesta expressamente o propósito negocial das operações, trazendo uma série de fatos e constatações no sentido de confirmar seu entendimento de que as operações tinham propósito diverso do alegado, configurando-se em simulação.

Por sua vez, a DRJ na análise da acusação fiscal, inicia fazendo uma breve introdução teórica do que seria a simulação, citando o art. 187 do CC. Veja que a acusação fiscal

permanece a mesma, falta de propósito negocial e simulação das operações, não há qualquer inovação, conforme se vê da conclusão final do item do voto em que há a citação ao art. 187 do CC, a qual transcrevemos abaixo:

Não restam dúvidas de que o valor atribuído à empresa de aromas adquirida não é razoável, sendo completamente desproporcional, se comparado à economia tributária obtida. Conclui-se que não houve propósito negocial na aquisição e incorporação da Lachaise pela Arosuco.

Desta forma, constata-se que a DRJ simplesmente incluiu explanação teórica a respeito de conceito jurídico já utilizado pela autoridade autuante, não se verificando inovação com alteração do critério jurídico no julgamento proferido pela DRJ.

No que se refere ao suposto preenchimento de lacuna deixada pela autuação no tocante à qualificação da multa, também não assiste razão à recorrente.

Isto porque a autoridade lançadora expressamente afirmou que o motivo da qualificação da multa foi o conluio entre as partes envolvidas na simulação da compra das quotas da Lachaise, conforme excerto do TVF abaixo transcrito:

Como verificamos nos itens anteriores ficou configurado o conluio entre as partes quando houve a simulação da compra da quota da Lachaise Aromas e Participações Ltda pela empresa Arosuco Aromas e Sucos Ltda, portanto é cabível a aplicação da multa agravada nos termos do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, bem como, nos termos da Portaria RFB nº 2439, de 21/12/2010, a Representação Fiscal para Fins Penais.

Por sua vez, o art. 73 da Lei nº 4.502/64 tipifica o conluio como o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72 daquela lei. A recorrente, em sua impugnação, afirmou que a autoridade fiscal havia sido omissa na tipificação de sua conduta, uma vez que não havia indicado em qual dos dois artigos (71 ou 72) o conluio teria se verificado, de forma que o julgador de piso se debruçou com detimento às alegações fiscais, dedicando um capítulo específico (7 - DA SIMULAÇÃO/DISSIMULAÇÃO) para a análise da simulação, concluindo que a autoridade fiscal havia relatado com clareza atos e fatos que se subsumiam à norma penal indicada na autuação. Por sua vez, quando da análise da aplicação da multa qualificada (9 - DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO) faz remissão às suas conclusões, referindo-se à fraude.

O que se tem é que a autoridade fiscal formalizou sua acusação imputando à recorrente a prática de simulação, ademais afirmou que agiu com outras pessoas para atingir seu objetivo, expressamente afirmando que tais ações se subsumiam às tipificações elencadas nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, explicitando claramente a acusação imputada à recorrente, possibilitando a sua plena defesa. O julgador de piso fez tão somente proceder sua análise dos fatos, subsumindo-os às normas trazidas pela autuação, procedendo sua conclusão e razões de votar, não implicando em qualquer preenchimento de lacuna da autuação.

Destarte, não assiste razão à recorrente também neste quesito.

### 3.3 NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO: OMISSÃO DE INFORMAÇÕES DE POTENCIAL INTERESSE DA DEFESA DA RECORRENTE

A recorrente alega a nulidade dos autos de infração por cerceamento do direito de defesa, sustentando que a fiscalização utilizou informações e documentos relevantes obtidos junto a terceiro, notadamente a Dierberger, sem juntar aos autos a integralidade desse material, inclusive anexos expressamente mencionados e posteriormente declarados inacessíveis. Argumenta-se que tais elementos foram usados para fundamentar conclusões centrais do lançamento, cabendo exclusivamente à autoridade fiscal o ônus de provar os fatos que alega, não podendo o contribuinte ser prejudicado pela perda ou omissão de documentos. A ausência de acesso completo a essas informações teria impedido o exercício do contraditório e da ampla defesa, configurando vício insanável que impõe a nulidade dos autos de infração.

Analisando os fatos, verifica-se que realmente houve a impossibilidade de juntada de determinado documento ao processo nº 10283.720008/2016-96, do qual se emprestou várias provas na presente autuação. Tal documento refere-se a um CD (*Compact Disc*), que restou danificado, apresentado à fiscalização como anexo de resposta a um termo de intimação. A recorrente entende que a falta deste anexo (Anexo I à resposta ao Termo de Intimação nº 6) impossibilitou sua defesa, maculando de vício insanável a autuação.

Há que se consignar que a autuação não faz menção ao conteúdo daquele Anexo, sendo que a questão levantada pela recorrente como não provada pela Fiscalização (de que o *know-how* da Dierberger teria sido adquirido pelos funcionários transferidos pela empresa e não pela Recorrente) não guarda relação com o documento, de forma que sua ausência não causou qualquer prejuízo ao direito de defesa da recorrente.

É sabido que no curso do procedimento fiscal, muitos elementos trazidos pelos contribuintes se mostram despiciendo à elucidação dos fatos e/ou à caracterização das infrações tributárias, de forma que a supressão de um desses elementos não caracteriza cerceamento ao direito de defesa. Assim, se o citado documento não foi utilizado pela autoridade fiscal para embasar suas alegações, sua ausência, sem a comprovação de sua imprescindibilidade para a defesa, não enseja a nulidade da autuação.

No que se refere a questão de que não há prova nos autos da alegação fiscal de que o *know-how* da Dierberger teria sido adquirido pelos funcionários transferidos pela empresa e não pela Recorrente, trata-se de questão de mérito da autuação o qual será analisado em momento oportuno, não se caracterizando, entretanto, em vício a ensejar a nulidade da autuação.

Destarte, também afastado as alegações de nulidade sobre esta matéria.

#### 4 DO MÉRITO

No mérito a questão principal cinge-se na obrigatoriedade, ou não, da adoção da apuração tributária pela sistemática do lucro real por parte da recorrente. Primeiramente temos que dizer que é fato incontroverso que no ano-calendário anterior ao fiscalizado a recorrente apurou receita total em montante superior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais).

Preceitua o art. 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, *in verbis*:

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência)

[...]

Por este dispositivo, verifica-se que a recorrente estaria obrigada a apuração pelo lucro real, entretanto em 2011 a recorrente adquiriu e incorporou a empresa Lachaise Aromas e Participações Ltda (Lachaise), a qual era beneficiária do Programa de Recuperação Fiscal – REFIS instituído pela Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, que assim dispõe em seu art. 4º:

Art. 4º As pessoas jurídicas de que tratam os incisos I e III a V do art. 14 da Lei no 9.718, de 1998, poderão optar, durante o período em que submetidas ao Refis, pelo regime de tributação com base no lucro presumido

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, as pessoas jurídicas referidas no inciso III do art. 14 da Lei no 9.718, de 1998, deverão adicionar os lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior ao lucro presumido e à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

Verifica-se do dispositivo legal que há expressa permissão para empresas beneficiárias do REFIS que auferiram receita superior a R\$ 78.000.000,00 optarem pela apuração do lucro presumido.

Outro fato relevante é que a Lachaise foi criada a partir da cisão parcial da empresa Dierberger Óleos essenciais S/A (Dierberger), da qual foi vertida parcela do patrimônio juntamente com a dívida tributária vinculada ao REFIS. Preceitua o art. 1º da Resolução CG/REFIS nº 13, de 22 de Junho de 2001:

Art. 1º A cisão de pessoa jurídica optante pelo Programa de Recuperação Fiscal (Refis) não caracteriza hipótese de exclusão do Programa desde que, cumulativamente:

I – o débito consolidado seja atribuído integralmente a uma única pessoa jurídica;

II – as pessoas jurídicas que absorverem o patrimônio vertido assumam, de forma expressa e irretratável, entre si e, no caso de cisão parcial, com a própria cindida,

a condição de responsáveis solidários pela totalidade do débito consolidado, independentemente da proporção do patrimônio vertido.

Parágrafo único . A pessoa jurídica a quem for atribuído o débito consolidado será considerada optante pelo Refis, observadas as demais normas e condições estabelecidas para o Programa.

Do dispositivo conclui-se que a dívida consolidada no REFIS deveria quedar-se integralmente em uma das empresas da operação a qual passaria a ser a responsável integral pelo adimplemento do crédito tributário. Como já visto, a parcela vertida a Lachaise incluía a dívida do REFIS, assim esta passou a ser a responsável integral pelo adimplemento do crédito tributário consolidado no REFIS oriundo da Dierberger, bem como passou a ser considerada optante pelo REFIS a partir a cisão.

Por fim, com a incorporação da Lachaise pela recorrente, esta passou a ser optante pelo REFIS, conforme dispõe o art. 7º da Resolução CG/REFIS nº 12, de 22 de Junho de 2001, *in verbis*:

Art. 7º A pessoa jurídica resultante da incorporação ou da fusão sujeitar-se-á, a partir da data do evento, a todas as regras aplicáveis às pessoas jurídicas optantes pelo Refis.

§ 1º Os débitos das pessoas jurídicas não optantes, incorporadoras ou fusionadas, com fato gerador ocorrido até a data do evento, inclusive, deverão ser regularizados mediante pagamento à vista, no prazo de trinta dias da data da incorporação ou da fusão.

§ 2º A inobservância do disposto no parágrafo anterior sujeita a pessoa jurídica à exclusão do Refis.

Destarte, nota-se que, consideradas regulares as operações de cisão e incorporação acima elencadas, à recorrente era permitido a apuração pelo lucro presumido, mesmo auferindo receita superior a R\$ 78.000.000,00, enquanto permanecesse como beneficiária do REFIS, entretanto, entendeu a Fiscalização que as operações de cisão e incorporação foram simuladas apontando um conjunto de elementos fáticos e econômicos que, no seu entendimento, demonstrariam que a cisão parcial da Dierberger, a constituição e posterior transferência da Lachaise e sua incorporação pela recorrente não tiveram propósito comercial autêntico, mas sim finalidade exclusiva de viabilizar a opção pelo lucro presumido via REFIS.

Em primeiro lugar, destacou-se a absoluta desproporção econômica da operação. A Lachaise, após absorver o acervo cindido, apresentava patrimônio líquido negativo da ordem de aproximadamente R\$ 24,9 milhões, enquanto o ativo transferido era irrisório, composto basicamente por estoques, duplicatas a receber e maquinário integralmente depreciado, totalizando cerca de R\$ 322 mil. Apesar disso, a recorrente pagou R\$ 10 milhões pelas quotas da Lachaise e ainda assumiu dívida tributária significativa vinculada ao REFIS, o que, segundo a fiscalização, não se justificaria sob a ótica empresarial racional.

Em segundo lugar, a fiscalização enfatizou que não foram identificados ativos intangíveis relevantes, como patentes, fórmulas ou *know-how*, que pudessem justificar o valor pago. Ao contrário, constatou-se que o maquinário estava depreciado e que a capacidade produtiva era reduzida, adequada a pequenos clientes, incompatível com o porte da recorrente, o que reforçaria a ausência de justificativa econômica consistente para a aquisição.

Outro ponto relevante foi a proximidade temporal e o encadeamento prévio dos atos societários. A Lachaise foi constituída em julho de 2011, a cisão parcial ocorreu poucos meses depois e, em seguida, houve a transferência das quotas e a incorporação pela recorrente. A autoridade fiscal destacou, inclusive, a existência de procuração que já previa, de forma articulada, a cisão, a venda das quotas e a incorporação, o que indicaria que toda a sequência foi previamente ajustada entre as partes, sem intenção real de que a Lachaise operasse de forma autônoma.

Também foi considerado suspeito o fato de que a dívida do REFIS foi integralmente vertida para a Lachaise na cisão parcial, cumprindo rigorosamente as exigências formais das resoluções do Comitê Gestor do REFIS, o que, segundo a fiscalização, evidenciaria planejamento direcionado a transferir à sucessora a condição de optante do REFIS, viabilizando a opção pelo lucro presumido, e não uma reestruturação motivada por razões operacionais legítimas.

Por fim, a autoridade fiscal concluiu que, embora os atos societários tenham observado formalmente a legislação civil e registral, estavam eivados de simulação ou dissimulação, pois o verdadeiro propósito teria sido reduzir a carga tributária de IRPJ e CSLL da recorrente, mediante artificial enquadramento no REFIS para afastar a obrigatoriedade do lucro real. Com base nisso, entendeu configurado conluio e intuito de fraude, justificando a desconsideração dos negócios jurídicos e a qualificação da multa de ofício.

Por sua vez a recorrente afirma que as conclusões fiscais são equivocadas, sustentando, em síntese, que as operações de cisão e posterior incorporação não se revestem de qualquer elemento caracterizador de simulação, porquanto foram efetivamente implementadas conforme a vontade declarada pelas partes, com plena produção de efeitos jurídicos e econômicos. A aquisição da Lachaise foi formalizada por contrato regularmente celebrado entre partes independentes, com pagamento efetivo do preço ajustado, seguido da incorporação societária devidamente registrada perante os órgãos competentes, não havendo qualquer dissociação entre a vontade real e a vontade manifestada.

Argumenta-se, ademais, que a operação não se exauriu em um ato formal, tendo sido acompanhada da manutenção e ampliação da estrutura produtiva adquirida, a qual permanece em funcionamento até o presente, com investimentos relevantes, geração de receitas expressivas e integração efetiva ao processo produtivo do grupo econômico da adquirente. A unidade industrial incorporada passou a desempenhar papel estratégico na verticalização da cadeia produtiva, inclusive no desenvolvimento de novos produtos, evidenciando propósito negocial extrafiscal concreto e economicamente racional.

A divergência apontada pela fiscalização entre o preço pago e o patrimônio líquido contábil da sociedade adquirida não constitui indício de simulação, porquanto valor de mercado e valor contábil são grandezas distintas, sendo legítima a precificação que considere ativos intangíveis, rentabilidade futura e *goodwill*, especialmente em transações celebradas entre partes não relacionadas e em condições de mercado. Também restou demonstrada a efetiva transferência de ativos operacionais e de propriedade intelectual, afastando-se a alegação de que o *know-how* teria permanecido alheio à adquirente.

No tocante à inclusão da dívida parcelada no REFIS no acervo vertido, sustenta-se que tal estruturação possuía racionalidade jurídica e econômica, sendo compatível com as normas aplicáveis e com a alocação de riscos inerente à operação, tendo inclusive resultado na quitação antecipada do débito, o que evidencia ausência de intuito fraudulento. A fiscalização, por sua vez, não indicou qual das hipóteses legais de simulação previstas no art. 167 do Código Civil estaria configurada, nem demonstrou a existência de cláusulas inverídicas, interposição fictícia de partes ou ocultação da realidade negocial.

Por fim, assevera-se que eventual economia tributária decorrente da estrutura adotada não se confunde com simulação, inexistindo no ordenamento jurídico brasileiro norma que invalide atos lícitos pelo simples fato de resultarem em menor carga tributária. A operação foi amplamente publicizada, regularmente registrada e integralmente informada à autoridade fiscal, circunstâncias que afastam qualquer alegação de clandestinidade ou disfarce, próprios dos atos simulados. Em consequência, conclui-se que a aquisição e incorporação impugnadas possuem substância econômica, efetividade material e validade jurídica, não se sustentando a imputação de simulação.

Entendo que assiste razão à recorrente. As alegações fiscais, em sua maioria, têm cunho subjetivo, contestando os valores da operação e sua motivação, sem, entretanto, demonstrar sua incorrência. Por outro lado, não se discute que a recorrente pagou o preço avençado a terceiro e que a Lachaise seja operacional, inclusive até a presente data.

No que se refere a constatação de que os atos referentes à cisão e a incorporação se deram com proximidade de datas, isso, por si só, não implica na simulação da operação. Em casos de alienação e reorganização societária, é comum que a avença seja determinada antes da formalização dos atos, o quais são procedidos de forma encadeada e cronológica.

No que se refere à transferência de *know-how*, como alegado pela recorrente e admitido pelo julgador de piso, não há nos autos provas de que não tenha ocorrido, constando apenas alegação da autoridade fiscal de que essa transferência se deu tão somente com a admissão dos funcionários da Dierberger para a Lachaise, motivo pelo qual seria desprovido de valor econômico. A nosso ver a citada transferência de funcionários só reforça a alegação da recorrente de que adquiriu toda a divisão de aromas da Dierberger, incluídos os maquinários, funcionários e *goodwill* os quais, nitidamente, compõem o *know-how*. Repise-se, não há prova nos autos do que comporia o *know-how* e da sua não transferência.

Ademais, o Comitê Gestor do REFIS expressamente permitiu e regulamentou a transferência dos débitos tributários, bem como o enquadramento no REFIS, nas operações de cisão e incorporação, o que leva a conclusão de que os efeitos tributários dessas operações, ainda que em benefício dos envolvidos, foram previstos e permitidos pelo legislador. Nesse mesmo sentido é o art. 4º da Lei 9.964/2000 que expressamente autoriza aos beneficiários do REFIS a optarem pelo lucro presumido ainda que auferam receita total superior a R\$ 78.000.000,00.

Assim, o que se tem é uma regular alienação de ativos e passivos (participação societária) através de operações de cisão e incorporação realizadas em partes independentes, com efetivo pagamento do preço avençado, constituindo o resultado da operação em empresa regular e ativa. O resultado desta operação resultou em benefício tributário previsto e autorizado na legislação vigente e ao mesmo tempo na quitação acelerada do débito consolidado no REFIS.

Destarte, não vislumbro a simulação alegada pela autoridade fiscal, de forma que o lançamento deve ser exonerado.

---

## 5 CONCLUSÃO

---

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Antonio Biancardi**