



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.721318/2013-85
ACÓRDÃO	1301-008.062 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de janeiro de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	FRILLER BRASIL ALIMENTOS LTDA

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância (Súmula Carf nº 103). Uma vez que o valor exonerado não supera o montante definido na Portaria MF nº 2/2023, o recurso não deve ser conhecido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores lagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso de Ofício interposto em face de acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FLN) que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada, cancelando parcialmente o crédito tributário cobrado.
2. Referido crédito tributário decorre de Autos de Infração (fls. 27/61) lavrados para exigir IRPJ, CSLL dos anos-calendário de 2009 e 2010 e Contribuição ao PIS e Cofins de março/2008 a dezembro/2010, na sistemática do lucro arbitrado e no regime cumulativo, com base na receita bruta de venda de mercadorias. Os tributos foram acrescidos de juros de mora e multa de ofício agravada (112,50%). Também houve a exigência de multa isolada em função da falta de apresentação da Escrituração Contábil Digital (ECD) no prazo estipulado pela autoridade fiscal.
3. Por bem sintetizar a controvérsia, transcrevo parte do relatório presente no acórdão proferido pela DRJ:

DO LANÇAMENTO FISCAL

No Relatório Fiscal (fls. 114 a 122), a Autoridade Autuante esclareceu que, no período fiscalizado, a Contribuinte encontrava-se submetida às regras do Lucro Real, em razão do faturamento. Informa, ainda, que a Contribuinte apresentou a DIPJ/2009 (ano-calendário 2008) com apuração do Imposto segundo as regras do Lucro Real trimestral, mas não efetuou recolhimentos, e também não apresentou DIPJ e nem DCTF quanto aos demais períodos (anos 2009 e 2010).

No Termo de Início do Procedimento fiscal (fls. 4 a 10), a Contribuinte foi intimada a apresentar escrituração contábil e fiscal, entre outros elementos. Em resposta, a Contribuinte apresentou arquivos digitais contendo lançamentos contábeis referentes aos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010 (fls. 17 a 19).

Em seguidas intimações posteriores ao Termo de Início, a Contribuinte foi intimada e reintimada a apresentar os Livros de Apuração do Lucro Real (Lalur), os Registros de Inventário, bem como demonstrativos de apuração do Lucro Líquido e Balanços Patrimoniais referentes aos períodos trimestrais dos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010, tendo lhe sido informado que a falta de apresentação desses elementos acarretaria a sujeição às regra dos Lucro Arbitrado. No entanto, a Contribuinte não atendeu a essas intimações.

A Contribuinte também foi intimada a apresentar o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON) referente aos períodos de abril/2009 a dezembro/2010, além de demonstrativos mensais das receitas de vendas totais, e das receitas que compõem a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, com discriminação das receitas isentas, sujeitas à alíquota zero, sujeitas a alíquotas diferenciadas, sujeitas às alíquotas de 1,65% e 7,6% e sujeitas às alíquotas de 0,65% e 3%. Mais uma vez, a Contribuinte não atendeu a essa intimação.

Por outro lado, a Contribuinte disponibilizou à fiscalização os Livros de Apuração do ICMS e os Livros de Registro de Entradas e Saídas, referentes aos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010.

Diante desses fatos, a Autoridade Fiscal exigiu, de ofício, o IRPJ referente ao 3º e 4º trimestres de 2008, e também aos trimestres dos anos de 2009 e 2010, com base nas regras do Lucro Arbitrado.

O arbitramento do Lucro foi motivado pela Autoridade Fiscal da seguinte forma:

1.3. Do Arbitramento do Lucro

Ressaltamos que o procedimento fiscal foi conduzido sempre com a finalidade de procedermos à apuração do Lucro Real Trimestral, a fim de tributar o sujeito passivo de acordo com o regime ao qual estava obrigado. Por esse motivo, insistimos em obter respostas quanto à apuração trimestral do resultado; procuramos, com base nos lançamentos apresentados em meio digital pelo contribuinte (CD), elaborar os demonstrativos de apuração trimestral do resultado Para tal, seria necessário, contudo, que o contribuinte apresentasse ao menos fichas de controle de estoque numeradas, cuja apresentação pode ser aceita, conforme veremos abaixo; mas, conforme mencionamos, o sujeito passivo em nenhum momento apresentou carta-resposta a qualquer intimação. Fomos informados apenas, verbalmente, sobre a dificuldade de recuperação de dados devido à substituição da empresa que prestava serviços de informática ao sujeito passivo. Mas nenhum prazo foi solicitado para regularização da situação da empresa nesse aspecto.

Por esse motivo não obtivemos êxito na apuração do Lucro Real Trimestral, principalmente pela falta de informações concernentes ao Registro de Inventário. Tal registro não segue um padrão obrigatório. Contudo, não foram apresentados à fiscalização documentos que minimamente pudessem servir a essa finalidade. Quanto à forma de apresentação dos registros de inventário, o Parecer Normativo CST nº 05/1986, de 14/02/1986, esclarece o seguinte:

"4. Modelo do Livro.*

"Não existe um modelo prescrito para o livro Registro de Inventário. Em conformidade com o artigo 161, § 2º, o contribuinte poderá: a) criar modelo -próprio, b) adotar livro exigido por outra lei fiscal, c) ou mesmo substituir o livro por série de fichas numeradas. O Parecer Normativo CST nº 199/70 admite ainda a utilização do sistema de processamento de dados. O fundamental é que o modelo que venha a ser utilizado seja capaz de atender às especificações a que se refere o subitem 3.2 deste Parecer e os bens sejam avaliados de acordo com os artigos 185 a 190 do RIR/80."

Apesar dessa abertura quanto à forma de apresentação dos registros, o contribuinte não apresentou qualquer elemento que pudesse servir de base

para o cálculo do custo das mercadorias vendidas nos períodos trimestrais sob fiscalização. Com relação à EFD referente ao ano-calendário de 2010, a mesma não atende às exigências das Cláusulas Quarta e Quinta do Convênio ICMS 143/2008, conforme mencionado no item "1.2" acima e, conseqüentemente, não atende ao disposto na Cláusula Sétima deste, no que se refere à dispensa da escrituração do Registro de Inventário.

Portanto, o contribuinte devidamente intimado, conforme procedimento descrito acima, não logrou êxito em atender à fiscalização quanto aos elementos mínimos necessários à apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, segundo o regime do Lucro Real Trimestral. A falta de apresentação dos Registros de Inventário inviabiliza a apuração dos resultados trimestrais. Por esse motivo, ou seja, por impossibilitar a correta apuração do lucro líquido, quer seja no regime anual ou trimestral, é que o legislador estabeleceu a obrigatoriedade de apresentação desses registros, sob pena de resultar no arbitramento do lucro, segundo estabelece o art 530, inciso II, combinado com o art. 251, do RIR/99. Em relação a essa matéria, a jurisprudência administrativa tem sido uniforme. Podemos citar, a título exemplificativo, os julgados abaixo:

[...]

Tais decisões estão alinhadas com o entendimento exarado pela COSIT por meio do Parecer Normativo CST nº 05/1986, de 14/02/1986, in verbis:

"8. Consolidação Procurando consolidar entendimentos assentados em diversos Pareceres Normativos com alterações supervenientes, que vão sublinhadas, podemos dizer:

(...)

c) Que a utilização de fichas para registro de movimentação de estoques não supre a exigência do Livro Registro de Inventário, o qual poderá ser mantido e escriturado em cada um dos estabelecimentos da empresa que adotar contabilidade descentralizada, devendo a Matriz, após arrolar os bens existentes em seu poder, adicionar, por totais, grupo a grupo, os inventários de cada dependência (PN-500/10);

(...)

e) Que, para os efeitos do imposto de renda, a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deverá possuir e escriturar o livro de inventário, sob pena de ser tributada com base no lucro arbitrado (grifo nosso);" Além da falta do registro de inventário, conforme demonstrado, nos deparamos com uma escrita contábil, apresentada à fiscalização em meio digital (CD), que não atende às exigências da legislação comercial e fiscal. O contribuinte deixou de informar os valores dos estoques de cada período e de respaldar tais informações em livros e documentos idôneos A escrita contábil apresentada em meio digital (CD) à fiscalização também é

deficiente nesse aspecto. Além de apresentar somente os saldos no início e final do ano-calendário, não foram apresentados pelo sujeito passivo os demonstrativos dos resultados dos períodos trimestrais tributáveis. Sem esses registros não tem como o fisco proceder ao levantamento trimestral dos saldos inicial e final das contas concernentes ao estoque de mercadorias e apurar corretamente o lucro real trimestral. Some-se a isso o fato do contribuinte também não ter apresentado o LALUR, conforme mencionado acima.

Portanto, a escrituração não permite a adequada aferição do resultado tributável pelas regras do Lucro Real Trimestral, por apresentar as deficiências demonstradas acima, que a tornam imprestável para determinar o lucro real. Nesses termos, procedemos ao arbitramento de lucro, dos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010. nos termos do art.530. inciso II. alínea "b", do RIR/99, transcrito a seguir, pelo fato da escrituração a qual está obrigado o contribuinte apresentar a deficiência apontada que a torna imprestável para determinar o lucro real. O arbitramento também encontra respaldo no art. 530, inciso I, em decorrência dos seguintes aspectos: da falta de apresentação das demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, bem como do fato da escrituração apresentada pelo contribuinte não estar revestida na forma prevista na lei comercial e fiscal, visto que o registro da escrita contábil, conforme exposto, deveria ser feito, no caso em tela, mediante a transmissão da ECD ao SPED. Por outro lado, a falta de apresentação do livro Registro de Inventário, que é um livro fiscal obrigatório, também enseja o arbitramento do lucro.

Em razão da falta de atendimento a diversas intimações, a Autoridade Fiscal entendeu estar configurada a hipótese de agravamento da multa de ofício, prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, elevando-a do patamar básico de 75% para 112,50%, com base na seguinte motivação:

III) Do Agravamento da Multa

Conforme demonstrado, o sujeito passivo, além de não atender às intimações para prestar esclarecimentos, não apresentou sequer resposta a qualquer das intimações científicas pela fiscalização, com exceção da apresentação dos Recibos gerados no Sistema SVA por ocasião da entrega dos Arquivos Digitais da escrita contábil. Podemos citar, além das intimações científicas por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal e do primeiro Termo de Reintimação acima mencionado, as intimações lavradas em 05/08/2013. 27/09/2013 e 07/10/2013. Esta última intimação teve por objeto a demanda feita ao contribuinte para demonstrativo as bases de cálculo do PIS e da COFINS, de forma a segregar as receitas porventura isentas e as sujeitas a alíquotas diferenciadas. A importância desses esclarecimentos estava vinculada à necessidade de cotejo entre os valores informados nas DACON apresentadas, referentes às operações de

venda em relação às quais o contribuinte informou incidência de alíquota zero e vendas com isenção desses tributos. Ademais, os demonstrativos demandados, de fato, consistem em solicitação de esclarecimentos sobre as bases de cálculo das contribuições nos períodos em que o Contribuinte não apresentou as DACON (abr/2009 a dez/2010).

Conforme pode ser constatado acima, não houve, por parte do sujeito passivo, qualquer manifestação quanto às demandas efetuadas pelos Auditores Fiscais durante todo o procedimento fiscal. Portanto, pelo fato de não ter atendido às intimações e solicitações de esclarecimentos apresentadas, o sujeito passivo está sujeito ao agravamento da multa de ofício, nos termos do art. 44. inciso I e § 2º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07, medida esta que foi aplicada na apuração dos respectivos créditos tributários concernentes aos períodos sob fiscalização.

Em decorrência das mesmas infrações, foram lavrados Autos de Infração reflexos exigindo a CSLL (R\$ 3.838.845,22), a Contribuição para o PIS/Pasep (R\$ 2.515.680,28) e a Cofins (R\$ 11.611.488,62), acrescidas de multa de ofício de 112,5% e de juros de mora.

Quanto aos tributos, ao final de sua exposição, a Autoridade Fiscal apresenta a seguinte conclusão:

II) Das Infrações Apuradas

II.1) IRPJ E CSLL - FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Procedemos a apuração das bases de cálculo de IRPJ e CSLL. no regime do Lucro Arbitrado, com base nos valores escriturados nos Livros de Registros de Saídas, referentes aos anos-calendário de 2008 e 2009, e com base na Escrituração Fiscal Digital (EFD) transmitida pelo contribuinte ao SPED. Anexamos os arquivos em "PDF", apresentados pelo contribuinte, dos Registros de Saídas (RS) - MODELO P2/ A, referentes aos períodos fiscalizados.

Obs: Não há recolhimentos/débitos declarados (DCTF) de IRPJ e CSLL referentes aos seguintes períodos de apuração trimestrais:

Ano-calendário de 2008: 3º e 4º trimestres

Anos-calendário de 2009 e 2010: Não há recolhimento

As receitas de vendas nos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010 foram apuradas com base nos Livros de Registro de Saídas e Registro de Apuração de ICMS apresentados pelo sujeito passivo, e estão demonstradas nas planilhas 'Demonstrativo de Apuração de Receitas'.

Os valores em aberto de IRPJ e CSLL estão demonstrados no "Demonstrativo das Bases de Cálculo e Débitos de IRPJ e CSLL - Lucro Arbitrado".

II.2) PIS e COFINS- INCIDÊNCIA CUMULATIVA - FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Todos os fundamentos acima expostos, dos quais decorrem a apuração das diferenças entre os valores declarados em DCTF e os valores de IRPJ e CSLL, apurados no regime do Lucro Arbitrado, tendo por base os faturamentos trimestrais nos períodos mencionados, se aplicam na apuração do PIS e da COFINS: Verificamos divergência entre os valores de PIS e COFINS, e os valores declarados em DCTF. Em decorrência do ARBITRAMENTO DO LUCRO, nos anos de 2008/2009/2010, as contribuições para o PIS e a COFINS foram apurados no regime cumulativo, com base nos seguinte fundamento legal:

De acordo com o estabelecido nas Leis 10.637 de 30/12/2002, Lei 10.833 de 29/12/2003 e Lei 10.865 de 30/04/2004 o sujeito passivo está, segundo sua atividade, submetido ao regime cumulativo de apuração das contribuições para o PIS e COFINS, conforme dispõe o texto legal:

[...]

Obs: Não ha recolhimentos/débitos declarados (DCTF) de PIS e COFINS, referentes aos períodos de apuração de mar/2008 a dez/2008; e Julho/2009 a dez/2010;

Os valores em aberto de PIS e COFINS, no regime cumulativo, sujeitos ao lançamento de ofício, estão demonstrados no "Demonstrativo das Bases de Cálculo e Débitos de PIS e COFINS".

Os valores das receitas de vendas sujeitas à alíquota zero foram obtidas com base nas notas fiscais eletrônicas, para os períodos mensais dos anos-calendário de 2009 e 2010. Quanto ao ano de 2008, não constam notas fiscais eletrônicas do contribuinte sob fiscalização.

De se ressaltar que, no caso da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o lançamento abrange o período de março/2008 a dezembro/2010.

Além dos tributos, a Autoridade Fiscal lavrou o Auto de Infração de fls. 110 a 113, por meio do qual é exigida a importância de R\$ 60.900,00 a título de multa regulamentar. No referido Auto de Infração, encontra-se a seguinte motivação:
[...]

4. Inconformada, a contribuinte apresentou Impugnações – uma para cada exação (fls. 499/611) –, que foram parcialmente acolhidas pela DRJ, por meio de acórdão (fls. 652/694) ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

LUCRO ARBITRADO A falta de Livro de Apuração do Lucro Real e a inexistência de registros acerca do estoque de mercadorias na escrituração contábil, em livros

auxiliares ou no Registro de Inventário autorizam o arbitramento do lucro pela Autoridade Fiscal.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. INAPLICABILIDADE.

O agravamento da multa de ofício previsto no inciso I do art. 959 do RIR diz respeito a situações em que a falta de atendimento à fiscalização dificulta de maneira injustificada e determinante o exercício da prerrogativa legal de investigação dos fatos. No entanto, na hipótese em que o próprio contribuinte apresenta livros fiscais do ICMS contendo toda a receita que foi levada ao lançamento, não cabe o agravamento da penalidade.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIGÊNCIA DE MULTA REGULAMENTAR.

A não apresentação da Escrituração Contábil Digital (ECD) no prazo fixado, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarreta aplicação, ao infrator, das multas previstas no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO.

Nos casos em que inexistente o pagamento antecipado que constitui a essência do lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I do art. 173 do CTN.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL.

A propositura, pelo contribuinte, de ação judicial contra a Fazenda com o mesmo objeto do lançamento importa a renúncia às instâncias administrativas e a declaração de definitividade da exigência fiscal correspondente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

5. A DRJ reconheceu, tão somente, a inaplicabilidade do agravamento da multa de ofício realizado nos autos, reduzindo a penalidade ao seu patamar de 75%. Diante do crédito tributário exonerado, a DRJ interpôs Recurso de Ofício, com fundamento no art. 34 do Decreto nº 70.235/72.

6. Intimada, a contribuinte não interpôs Recurso Voluntário.
7. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator.

8. O Recurso de Ofício foi interposto pela DRJ, em função do cancelamento parcial do crédito tributário lançado.
9. Nos termos do dispositivo do voto apresentado pelo Relator na DRJ, a Impugnação foi considerada procedente em parte “[...] apenas para o fim de estabelecer a multa de ofício aplicada de 112,50% ao seu patamar ordinário de 75%.”
10. Consultando os Autos de Infração (fls. 27/113), verifico que o crédito tributário cancelado, correspondente à diferença no percentual da multa de ofício, não supera o montante de R\$ 15.000.000,00 estabelecido na Portaria MF nº 2/2023:

	(A) Principal	(B) Multa (112,50%)	(C) Multa (75%)	Diferença (B) – (C)
IRPJ	R\$ 8.470.767,16	R\$ 9.529.613,05	R\$ 6.353.075,37	R\$ 3.176.537,68
CSLL	R\$ 3.838.845,22	R\$ 4.318.700,86	R\$ 2.879.133,92	R\$ 1.439.566,95
COFINS	R\$ 11.611.488,62	R\$ 13.062.924,70	R\$ 8.708.616,47	R\$ 4.354.308,24
PIS	R\$ 2.515.680,28	R\$ 2.830.140,34	R\$ 1.886.760,21	R\$ 943.380,13
			Total	R\$ 9.913.792,99

11. Considerando que o limite de alçada aplicável é aquele vigente no momento da apreciação do Recurso de Ofício (Súmula Carf nº 103), entendo que é caso de não conhecimento do recurso.
12. Diante do exposto, não conheço do Recurso de Ofício.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso