



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.722434/2021-21
ACÓRDÃO	1001-003.825 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DOCE CRISTAL COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018

ARBITRAMENTO. LEGALIDADE.

Verificadas as características do caso concreto, mandatário o arbitramento do lucro da pessoa jurídica que, durante a ação fiscal, deixou de exibir escrituração que a ampararia na tributação com base no lucro real.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ – Relator

Assinado Digitalmente

CARMEN FERREIRA SARAIVA – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gustavo de Oliveira Machado, Jose Anchieta de Sousa e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo em face do Acórdão n.º 101-024.662 proferido pela 8ª Turma da DRJ01, que julgou improcedente a Impugnação apresentada.

O processo em análise tem como objeto os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins (fls. 2 a 46), referentes ao ano-calendário 2018, lavrados pela Delegacia da Receita Federal em Manaus (DRF-Manaus), perfazendo crédito tributário total de R\$ 2.012.226,39, composto de IRPJ de R\$ 1.214.902,89, de CSLL de R\$ 560.149,64, de PIS/Pasep de R\$ 41.715,88 e de Cofins de R\$ 195.457,98.

Conforme narrado na decisão recorrida, o *Relatório de Verificação Fiscal (RVF, fls. 47 a 51)* informa que, de acordo com o Portal do Simples Nacional, a Impugnante constava como **NÃO OPTANTE** pelo Simples Nacional, tendo sido Excluída por Comunicação Obrigatória do mesmo a partir do ano-calendário 2017 e que, portanto, em relação ao IRPJ e à CSLL referentes ao ano-calendário 2018, a Impugnante foi omissa das obrigações acessórias deixando de entregar a Escrituração Contábil Digital (ECD), a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Não obstante a exclusão do Simples Nacional, a Impugnante recolheu os tributos durante o ano-calendário 2018 como se estivesse enquadrada na sistemática do Simples Nacional.

Além disso, tendo em vista que embora tenha sido intimada (Termo de Início de Procedimento Fiscal, datado de 12/02/2021, fls. 195 a 198) e reintimada (Termo de Intimação nº 1, datado de 29/04/2021, fls. 195 a 198), a Impugnante não apresentou os livros e documentos de sua escrituração contábil e fiscal, referente ao ano-calendário 2018, e que a Impugnante não cumpriu com as obrigações acessórias, restou ao fisco arbitrar o lucro com base na receita bruta conhecida por meio das notas fiscais por ela emitidas, constantes do SPED Módulo Nota Fiscal Eletrônica. Considerando a atividade do contribuinte, venda de mercadorias, foi utilizada a alíquota de 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento) sobre a receita bruta auferida para determinar o lucro arbitrado, nos termos do art. 227, § 4º, inciso II, alínea “e”, da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017.

E, com relação a PIS/Pasep e Cofins, considerando que as vendas realizadas para fora da Zona Franca de Manaus (ZFM) caracterizam desvio de finalidade e não estão cobertas pela dispensa de tributação, o fisco realizou lançamento do crédito tributário de PIS/Pasep e Cofins por ter ficado caracterização infração por insuficiência de recolhimento, com fundamento na Lei

Complementar nº 7/1970, art. 1º; Lei Complementar nº 70/1991, art. 1º; Lei nº 9.430/1996, art. 44, inciso I, e art. 61, § 3º; Lei nº 9.1715/1998, art. 2º, inciso I, art. 8º, inciso I, e art. 9º; Lei nº 9.718/1998, arts. 2º, 3º e 8º; Lei nº 11.941/2009, art. 79; e Medida Provisória nº 2.158-35/2001, art. 18.

Nesse contexto, foi interposto Recurso Voluntário, no qual constam, em suma, os seguintes argumentos:

- a) a utilização do arbitramento sem o uso indispensável de todas as possibilidades de apuração das operações da empresa é vedada pela legislação e jurisprudência do próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de modo que o Acórdão 108-035.362 proferido pela 8ª Turma da DRJ01 reformado integralmente para julgar totalmente improcedente o Auto de Infração em análise, nos termos que passa a expor;
- b) o arbitramento não pode ser considerado um tipo de lançamento a ser optado, mas hipótese excepcional a ser utilizada pela Autoridade Fiscal quando exaurida todas as hipóteses para apurar o real faturamento/lucro do contribuinte;
- c) o Auditor Fiscal não exauriu todos os recursos disponíveis para apurar o lucro real da empresa, mas optou por arbitrá-lo diretamente. Conforme exposto no julgado acima, a falta de documentação não justifica o arbitramento do lucro. Cabe à autoridade a investigação a fundo, com análise completa dos complexos sistemas à disposição da Receita Federal do Brasil, principalmente para verificar todos os gastos que a empresa teve durante o período, como por exemplo, pela análise das notas fiscais emitidas contra a Impugnante;
- d) tais atos também configuram sagra verdadeira ofensa aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Isso porque, conforme se demonstrará no próximo tópico, os Autos foram lavrados em valor consideravelmente maior que o devido, seja pelo valor do tributo, seja pela aplicação das multas;
- e) evidente que se violou os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade ao se utilizar do arbitramento para calcular os valores lançados contra a empresa, ante a ausência de esgotamento dos meios fiscalizatórios para a lavratura do AINF, bem como pela consequente indevida majoração do valor lançado;
- f) não se pode ignorar o fato de que a aplicação direta do arbitramento para o cálculo dos tributos supostamente devidos no ano de 2018 afronta, diretamente, o princípio da razoabilidade e proporcionalidade, inadmitido em um Estado Democrático de Direito, dado aos direitos constitucionais de iniciativa privada e livre concorrência;
- g) a partir do momento em que o fiscal se utilizou diretamente do arbitramento para o cálculo dos tributos lançados, sem esgotar todas as suas fontes de

pesquisa das reais operações da empresa, seus atos se mostraram desarrazoados e desproporcionais.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora

1. Da Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

2. Do mérito

Sustenta a Recorrente, em suma, que o Auditor Fiscal não exauriu todos os recursos disponíveis para apurar o lucro real da empresa, mas optou por arbitrá-lo diretamente.

Assim, acrescenta a Recorrente que a falta de documentação não justifica o arbitramento do lucro, de modo que cabe à autoridade a investigação a fundo, com análise completa dos complexos sistemas à disposição da Receita Federal do Brasil, principalmente para verificar todos os gastos que a empresa teve durante o período, como por exemplo, pela análise das notas fiscais emitidas contra a Recorrente.

Além disso, alega que tais atos também configuram sagra verdadeira ofensa aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Acerca do tema, o Colegiado recorrido assim dispôs:

No ano-calendário objeto da fiscalização, a Impugnante **não era optante pelo Simples Nacional**, estando, portanto, obrigada ao devido registro contábil e fiscal de suas operações.

A Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, estabeleceu critérios para a identificação dos casos em que a autoridade fiscal deverá apurar lucro da pessoa jurídica pelo método do arbitramento, bem como as fórmulas que devem ser utilizadas para tanto. Em relação ao caso concreto, destaca-se o art. 47:

Lei nº 8.981, de 1995

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou conter vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para: a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI - (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)

VII - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

VIII – o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do Imposto de Renda correspondente com base nas regras previstas nesta seção.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior:

a) a apuração do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangido por aquela modalidade de tributação, observado o disposto no § 5º do art. 37;

b) o imposto apurado com base no lucro real, na forma da alínea anterior, terá por vencimento o último dia útil do mês subsequente ao de encerramento do referido período. (Destacou-se.)

Os dispositivos da Lei nº 8.981/1995 que tratam do arbitramento foram reproduzidos pelo Regulamento do Imposto de Renda (RIR)/1999, em seus arts. 530 e segs., pelo RIR/2018, em seus arts. 603 e segs., e por instruções normativas (IN), como a IN RFB nº 1700/2017, art. 226 e segs. Todos esses dispositivos reproduzem as hipóteses em que omissões ou inexatidões atinentes à escrituração contábil e fiscal do contribuinte, ou à sua apresentação à fiscalização, prejudicariam o legítimo interesse arrecadatário da União, dependente do correto

conhecimento quanto ao valor de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos da órbita do contribuinte.

Assim, deve haver arbitramento pela autoridade fiscal se o contribuinte, **submetido ao lucro real ou presumido, deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal**. No presente caso, embora tenha sido intimado e reintimado conforme termos em anexo, o contribuinte não apresentou os livros e documentos de sua escrituração contábil e fiscal. A regra se aplica tanto nos casos em que o contribuinte sequer os tenha elaborado ou mantido (Lei nº 8.981/1995, art. 47, I), quanto nos casos em que ele os tenha elaborado, mas se recuse a apresentá-los ao agente fiscal (Lei nº 8.981/1995, art. 47, III).

Observa-se que a apresentação dos livros e documentos deve ser tempestiva e não após o lançamento, conforme manifestação do Conselho Administrativo de Recursos Federais (CARF), nos seguintes termos:

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.

Assim sendo, observa-se que a fiscalização procedeu corretamente, não havendo, ao contrário do aduzido pela Impugnante, vedação à aplicação do arbitramento ao presente caso.

Sobre a alegada **violação a princípios constitucionais**, cumpre destacar que a instância administrativa não é foro apropriado para discussões desta natureza, pois qualquer discussão sobre a constitucionalidade de normas jurídicas deve ser submetida ao Poder Judiciário que detém, com exclusividade, a prerrogativa dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal. Nesse sentido, há manifestação do Conselho Administrativo de Recursos Federais, nos seguintes termos:

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

Em relação à jurisprudência colacionada pela Impugnante, observa-se que tratam de situações distintas do presente caso, quer por terem sido apresentados os livros e documentos solicitados, quer por se referirem a arbitramento a partir de extratos bancários ou relativo a transações com imóveis. Resta, portanto, prejudicada a aplicação de tal jurisprudência à situação da Impugnante.

Considerando que minha posição se alinha com o exposto no acórdão *a quo*, mantenho a decisão recorrida por seus próprios fundamentos, mormente porque a Recorrente foi intimada e reintimada, conforme termos constantes dos autos, mas não apresentou os livros e documentos de sua escrituração contábil e fiscal, bem como não cumpriu com as obrigações

acessórias, de modo que restou ao fisco arbitrar o lucro com base na receita bruta conhecida através das notas fiscais por ela emitidas.

3. Conclusão

Diante do exposto, voto em conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ