



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10469.727226/2014-11
ACÓRDÃO	1002-004.420 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARMIL MINERACAO DO NORDESTE EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Exercício: 2011, 2012

ARBITRAMENTO DO LUCRO. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA EMITIDAS PELA PRÓPRIA EMPRESA SEM AMPARO LEGAL. DISCREPÂNCIA COM LAUDOS TÉCNICOS PRÓPRIOS. IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO CARACTERIZADA.

A emissão de Notas Fiscais de Entrada pela própria pessoa jurídica, como remetente e destinatária, fora das hipóteses do art. 466 do RICMS-RN, aliada à discrepância entre os valores nelas lançados e os custos de produção indicados nos próprios Laudos Técnicos apresentados pelo contribuinte, autoriza a glosa dos custos correspondentes. Comprovada a glosa de parcela substancial dos custos escriturados, é legítimo o arbitramento do lucro, nos termos do art. 530, II, "b", do RIR/99.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 108, de aplicação vinculante.

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

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó – Relatora

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a] integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Rafael Taranto Malheiros (substituto[a] integral), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 02-98.510, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve integralmente o crédito tributário lançado.

Contra a sociedade acima qualificada foram lavrados, em 10/12/2014, os Autos de Infração de IRPJ (e-fls. 565 a 585) e de CSLL (e-fl. 586 e seguintes), decorrente este daquele, exigindo o pagamento de R\$ 2.211.748,41 e R\$ 1.040.684,05, respectivamente, já computados imposto/contribuição, juros de mora e multa proporcional de 75% (passível de redução), perfazendo o crédito tributário total de R\$ 3.252.432,46.

O lançamento decorreu de procedimento fiscal instaurado com base no Mandado de Procedimento Fiscal nº 2014-00054-3, no âmbito do qual a autuada foi incluída na chamada "Operação IRPJ-Compras", por figurar simultaneamente como emitente e destinatária de Notas Fiscais de Entrada relativas à aquisição de matéria-prima (minério) para industrialização. Conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 607 a 621), a fiscalização, após sucessivos Termos de Constatação e de Intimação Fiscal (07/05/2014, 11/06/2014, 31/07/2014 e 05/09/2014), apurou que a interessada emitia Notas Fiscais de Entrada tendo a si própria como remetente, para reconhecer o custo da extração de minério (albita, feldspato e quartzo) explorado em suas próprias jazidas, prática que a autoridade fiscal entendeu não se enquadrar em nenhuma das hipóteses do art. 466 do Regulamento do ICMS do Rio Grande do Norte (Decreto nº 13.640/97). Instada a comprovar o pagamento e a efetiva operação de aquisição da matéria-prima, a contribuinte reconheceu não haver pagamento a apresentar, por se tratar de material por ela mesma explorado, tratado e beneficiado (e-fl. 608).

Com o objetivo de validar de forma indireta o custo de extração, a interessada apresentou Laudos Técnicos de Produção e Exploração, mapas de controle de produção e tabelas de preços do Departamento Nacional de Produção Mineral e da Secretaria Estadual de Tributação.

A comparação desses elementos com os valores unitários constantes das próprias Notas Fiscais de Entrada emitidas pela contribuinte (R\$ 150,00, R\$ 90,00 e R\$ 100,00, para albita, feldspato e quartzo, respectivamente) revelou discrepância acentuada frente aos custos de produção estimados nos Laudos Técnicos (entre R\$ 27,50 e R\$ 36,20 por tonelada), bem como frente a preços de outros fornecedores e ao Livro de Inventário de 2010 (e-fls. 616/617), levando a fiscalização a concluir que os valores registrados nas notas não refletiam os reais valores praticados na operação. Em consequência, foram glosadas as Notas Fiscais de Entrada em que a contribuinte figurava como emitente e destinatária, o que representou 95,22% dos custos de mercadorias vendidas em 2010 e 97,11% em 2011 (e-fls. 613 e 617/618).

Diante da glosa de parcela substancial dos custos escriturados, a fiscalização considerou a escrituração da contribuinte imprestável para a apuração do lucro real, nos termos do art. 530, inciso II, alínea "b", do RIR/99, arbitrando o lucro com base na receita bruta conhecida (a própria receita de vendas escriturada pela contribuinte), mediante aplicação dos percentuais do art. 519 do RIR/99, acrescidos de vinte por cento, nos termos do art. 532 do mesmo Regulamento (e-fls. 619 a 621).

Cientificada dos Autos de Infração em 16/12/2014 (e-fl. 850), a interessada apresentou, em 14/01/2015, impugnação (e-fls. 851 a 860). Em síntese, sustentou que o autuante teria se baseado exclusivamente em acórdãos do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes e do CARF, desprovidos de efeito normativo nos termos do art. 100 do CTN e dos Pareceres Normativos CST nº 390/71 e nº 23/2013; que, a contrario sensu do próprio raciocínio da fiscalização, as Notas Fiscais de Entrada deveriam ser tidas por verdadeiras na exata medida em que refletissem os preços de mercado, de modo que a glosa deveria alcançar, quando muito, a diferença entre os valores lançados e os custos apontados nos Laudos Técnicos; e que o arbitramento, por constituir medida excepcional (art. 148 do CTN), somente seria cabível quando demonstrada, de forma cabal, a inviabilidade da aferição direta do lucro, o que não estaria caracterizado no caso, já que a fiscalização dispunha de elementos documentais e técnicos suficientes para a apuração direta.

A DRJ/BHE, por meio do Acórdão nº 02-98.510 (e-fls. 882 a 895), julgou improcedente a impugnação. Consignou que a própria interessada reconheceu, em suas respostas às intimações, que as Notas Fiscais de Entrada eram emitidas para "reconhecer o custo da extração e dar entrada nos produtos explorados", hipótese estranha às previsões do art. 466 do RICMS-RN, e que a própria contribuinte qualificara sua escrituração como gerador de "grande confusão" contábil. Considerou, assim, correta a conclusão da fiscalização de que a escrituração das compras, registrada mediante notas fiscais emitidas pela própria interessada, constituía ficção, e que tal circunstância, por si só — independentemente de eventual referência a jurisprudência administrativa no Termo de Verificação Fiscal, cuja fundamentação legal dela não dependia —, tornava inescapável o arbitramento do lucro nos termos do art. 530, II, "b", do RIR/99. Quanto ao argumento de que a glosa deveria restringir-se à diferença de valores frente aos Laudos Técnicos, a instância a quo reputou-o outra falácia, por partir de premissa de que a própria contabilidade, lastreada em documentos inidôneos, seria digna de fé. Por fim, assinalou que a jurisprudência e a

doutrina invocadas pela impugnante não constituem legislação tributária, nos termos do art. 96 do CTN.

Cientificada da decisão de piso, a interessada interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 907 a 914), no qual reitera, em essência, os fundamentos da impugnação quanto à impossibilidade do arbitramento, acrescentando os seguintes argumentos: que a fiscalização dispunha de elementos suficientes para apurar o lucro real por meio do método de custeio real por absorção (arts. 289 a 298 do RIR/99), à luz dos registros constantes dos Livros Diário e Razão, que não foram objeto de qualquer ressalva formal por parte do próprio autuante; que a ausência de comprovação do pagamento das Notas Fiscais glosadas não impediria a apuração indireta dos custos a partir de outros elementos disponíveis (Laudos Técnicos, mapas de produção); que não haveria demonstração do efetivo prejuízo ao Fisco, condição que reputa indispensável à desclassificação da escrituração, invocando os Acórdãos CARF nº 1401-001.172 e nº 1202-001.172 e o Acórdão CSRF nº 01-03.471; e que o arbitramento, medida excepcional, não estaria justificado à luz do princípio da verdade material. Em acréscimo, a recorrente suscita, pela primeira vez nesta fase recursal, a ilegalidade da incidência de juros de mora (Selic) sobre a multa de ofício, sustentando que o art. 61 da Lei nº 9.430/96 e o art. 161 do CTN autorizariam a incidência de juros apenas sobre o tributo, e não sobre a penalidade, e que o art. 907, § 2º, do RIR/99 afastaria expressamente a incidência de juros de mora sobre multa de mora, invocando, no mesmo sentido, acórdãos do extinto Conselho de Contribuintes (nºs 103-23.566, 202-19.210, 105-16.754, 103-23.423 e 101-96.523) e da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF nº 02.03.13313). Ao final, requer o provimento do recurso, com a extinção integral do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**, Relatora

I. Da Admissibilidade

Estando presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso.

II. Do Mérito

II.1. Do arbitramento do lucro

A recorrente aduz que a fiscalização dispunha de elementos contábeis suficientes — os Livros Diário e Razão, não impugnados formalmente pelo próprio autuante — para apurar o lucro real por custeio real de absorção, nos termos dos arts. 289 a 298 do RIR/99; que a ausência

de comprovação do pagamento das Notas Fiscais de Entrada glosadas não impediria a apuração indireta dos custos a partir de outros elementos disponíveis, notadamente os Laudos Técnicos de Produção; e que não haveria demonstração do efetivo prejuízo ao Fisco, circunstância que, à luz dos precedentes que colaciona, seria indispensável à desclassificação da escrituração e ao consequente arbitramento.

A decisão recorrida rejeitou tais argumentos, por entender que a própria interessada reconheceu emitir Notas Fiscais de Entrada fora das hipóteses do art. 466 do RICMS-RN, com o único propósito de reconhecer o custo de extração de matéria-prima por ela mesma explorada, e que a própria contribuinte qualificou seus registros contábeis como fonte de "grande confusão", circunstâncias que, no entendimento da DRJ, tornavam inescapável o arbitramento nos termos do art. 530, II, "b", do RIR/99.

Assiste razão à decisão recorrida, e o recurso não comporta provimento neste ponto.

O fundamento do arbitramento, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 607 a 621), não reside em mera ausência de comprovação formal de pagamento, isoladamente considerada, mas em um conjunto articulado de circunstâncias: (i) a emissão de Notas Fiscais de Entrada pela própria contribuinte, como remetente e destinatária, para dar entrada contábil em matéria-prima por ela mesma extraída — prática que, como bem observado na origem, não encontra amparo em nenhuma das hipóteses taxativas do art. 466 do RICMS-RN, disposição que disciplina a emissão desse documento fiscal apenas para mercadorias remetidas por terceiros não obrigados à emissão de documento fiscal próprio; (ii) a confissão da própria interessada de que não haveria pagamento a apresentar, por se tratar de material explorado, tratado e beneficiado internamente (e-fl. 608); e, sobretudo, (iii) a discrepância objetiva entre os valores unitários lançados nessas mesmas Notas Fiscais (R\$ 150,00, R\$ 90,00 e R\$ 100,00, para albita, feldspato e quartzo, respectivamente) e os custos de produção estimados nos próprios Laudos Técnicos de Produção e Exploração apresentados pela contribuinte, que apontavam valores substancialmente inferiores (entre R\$ 27,50 e R\$ 36,20 por tonelada), disparidade essa corroborada por preços de outros fornecedores e pelo Livro de Inventário de 2010 constante da própria Escrituração Contábil Digital da recorrente (e-fls. 616/617). É dizer: a fragilidade da documentação de suporte dos custos não foi apontada apenas pela fiscalização, mas evidenciada pelos próprios documentos técnicos trazidos pela contribuinte para tentar validá-la.

Nesse contexto, o argumento de que a fiscalização deveria ter apurado o lucro real por custeio real de absorção, a partir dos Livros Diário e Razão, não se sustenta: os lançamentos contábeis de custo, para produzirem efeitos tributários, dependem de lastro em documentação hábil e idônea, nos termos dos arts. 251, 264 e 923 do RIR/99, expressamente citados no Termo de Verificação Fiscal. Uma vez que o próprio documento de suporte dos custos — a Nota Fiscal de Entrada — revelou-se destituído de amparo legal e de correspondência com a realidade econômica da operação (conforme demonstrado pelos próprios Laudos Técnicos da recorrente), o mero registro contábil baseado nesse documento não se qualifica como prova hábil, de modo que

a irregularidade não se limita a uma falha formal isolada, insuscetível de contaminar a escrituração como um todo, mas alcança a própria base documental dos custos declarados, que somaram entre 95% e 97% do total de custos de produção do período (e-fls. 613 e 617/618). Trata-se, portanto, de glosa de parcela verdadeiramente substancial dos custos, hipótese que a jurisprudência administrativa, inclusive a citada no próprio Termo de Verificação Fiscal (Acórdãos nºs 103-22.973, 1301-001.260 e 103-21.494), reconhece de forma pacífica como apta a tornar a escrituração imprestável para a apuração do lucro real, sob pena de fazer incidir o tributo sobre valores que sabidamente não correspondem a lucro.

Os precedentes colacionados pela recorrente (Acórdãos CARF nºs 1401-001.172 e 1202-001.172, e Acórdão CSRF nº 01-03.471) não aproveitam ao caso concreto, por versarem sobre situação fática distinta: neles, discutia-se a desclassificação de escrituração formalmente regular, sem vício documental demonstrado, ou a ausência de individualização de lançamentos em Livro Caixa, circunstâncias em que se exige a comprovação do efetivo prejuízo ao Fisco para justificar o arbitramento. No presente caso, ao revés, a própria documentação de suporte dos custos — Notas Fiscais de Entrada emitidas sem amparo legal e com valores contraditados pelos próprios Laudos Técnicos da contribuinte — foi identificada como inidônea, o que distingue a hipótese das invocadas pela recorrente e afasta a pretendida aplicação analógica.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso quanto a este ponto, mantendo o arbitramento do lucro tal como lançado.

II.2. Dos juros de mora (Selic) sobre a multa de ofício

A recorrente sustenta, nesta fase recursal, que a incidência de juros de mora, calculados pela taxa Selic, sobre o valor da multa de ofício seria ilegal, por ausência de previsão no art. 61 da Lei nº 9.430/96 e no art. 161 do CTN — que autorizariam a incidência de juros apenas sobre o tributo devido —, e por vedação expressa do art. 907, § 2º, do RIR/99, que afastaria a incidência de juros de mora sobre multa de mora, requerendo, por extensão, o mesmo tratamento para a multa de ofício.

O argumento não foi objeto de exame pela decisão recorrida, por não ter sido suscitado na impugnação, tratando-se de fundamento novo trazido apenas no Recurso Voluntário.

Não lhe assiste razão. A matéria encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho pela Súmula CARF nº 108, de observância obrigatória pelos colegiados nos termos do art. 72 do RICARF, segundo a qual incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício. O enunciado sumular dirige-se exatamente à hipótese versada nos autos — multa de ofício, e não multa de mora —, de modo que a invocação do art. 907, § 2º, do RIR/99 e dos precedentes do extinto Conselho de Contribuintes, todos referentes a multa de mora, não infirma a conclusão vinculante da Súmula.

Nego provimento ao recurso também quanto a este ponto.

III. Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo integralmente o crédito tributário lançado, tanto o de IRPJ quanto o de CSLL a ele reflexo.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó