



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10540.721685/2013-09
ACÓRDÃO	1002-004.452 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COCEAL COMERCIAL CENTRAL DE AÇUCAR E CEREAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

ARBITRAMENTO DO LUCRO.AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA PARA REGULARIZAÇÃO DA ESCRITA. IMPOSSIBILIDADE.

O contribuinte deve ser intimado para providenciar a regularização da escrita, quando a desclassificação da contabilidade é o motivo ensejador do arbitramento, na medida em que não existe arbitramento de lucro condicional, devendo ser oportunizado prazo razoável para que o contribuinte apresente ou regularize sua escrita contábil e fiscal de modo a permitir a apuração do lucro da forma em que optou o contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para declarar a insubsistência do lançamento.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto – Relator

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luís Angel Carneiro Baptista (substituto integral), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Rafael Taranto Malheiros (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Andréa Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão proferida pela DRJ, que julgou a impugnação improcedente e manteve os créditos tributários exigidos no lançamento.

O presente processo decorre de lançamento de IRPJ, lavrado em 26/12/2013, em face de omissão de receitas da revenda de mercadorias, referente ao fato gerador de 2010, além dos tributos reflexos PIS, COFINS e CSLL.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 30/36), constatou-se que o contribuinte não mantinha escrituração na forma das leis comerciais e fiscais; deixou de apresentar à autoridade tributária alguns livros e documentos da escrituração comercial e fiscal solicitados reiteradamente em diversos termos e intimações, inclusive não apresentou a Escrituração Contábil digital — ECD no ambiente SPED, apesar da obrigatoriedade; claramente não mantinha, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, os Livros e documentos contábeis; efetuou a escrituração do Livro de Registo de Apuração de ICMS à lápis no período de 2010; constatou-se também uma omissão da receita do período fiscalizado. Dessa forma, devido à incerteza na averiguação do correto resultado líquido do período e à impossibilidade de segregação trimestral dos valores para se determinar o lucro real da empresa, não restou outra opção além da utilização dos procedimentos de determinação do imposto com base nos critérios do lucro arbitrado, com os elementos que a RFB dispunha para obtenção da receita bruta da Coceal, utilizando-se da receita escriturada Livro de Registo de Apuração de ICMS, único livro referente ao ano calendário 2010 apresentado,

Cientificada do lançamento, a empresa apresentou impugnação (fls. 192/203), onde afirma que a utilização do arbitramento como meio de lançamento de ofício dos tributos, no caso em tela, não pode prosperar, em face da sua excepcionalidade, tendo em vista que o Fisco poderia obter os dados para apuração do lucro real por outros meios, tais como o SINTEGRA, GPS, GFIP, DIPJ. Requer o abatimento dos tributos pagos, com apropriação do crédito decorrente dos recolhimentos do PIS e da COFINS. Pleiteia diligência fiscal para a conferência de dados sem a necessidade de arbitramento.

A 1ª Turma da DRJ/CTA, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada, conforme ementa do Acórdão nº 06-67.894 (fls. 921/931) assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

DIPJ RETIFICADORA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A DIPJ tem caráter meramente informativo e não configura instrumento de confissão de dívida capaz de constituir o crédito tributário nela informado. É cabível o lançamento de ofício do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e tributos reflexos se não houve informação em DCTF e não se comprova o correspondente recolhimento.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. REQUISITOS LEGAIS.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OMISSÃO DE RECEITAS. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO INFORMADO NO LIVRO DE APURAÇÃO DO ICMS.

Os valores registrados no livro Registro de Apuração, Entradas e Saídas do ICMS, sob códigos fiscais que representam vendas de mercadorias e respectivas devoluções, amoldam-se ao conceito de receita bruta previsto na legislação de regência do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RETIFICAÇÃO DA DIPJ DA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade da pessoa jurídica em relação a atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. Por esse motivo, não pode ser aceita a retificação da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica após o início do procedimento fiscal.

A empresa tomou ciência do Acórdão da DRJ em 29/11/2019 (fls. 935) e, inconformada com a decisão prolatada, em 17/12/2019 apresentou RECURSO VOLUNTÁRIO (fls. 938/ 953), onde assevera acerca das seguintes questões:

- Vício do arbitramento por ausência de intimação da contribuinte para que regularizasse sua escrita;
- A documentação fiscal apresentada pela Recorrente, dentro do prazo de retomada da espontaneidade, deveria ter sido reconhecida pelo Fisco como meio de elidir o arbitramento;

- Invalidade do argumento do lançamento de que a empresa não apresentou documentação capaz de afastar o arbitramento e ausência de intimação da fiscalizada do Termo de Constatação Fiscal 02;
- Impossibilidade do uso do arbitramento quando presentes os elementos capazes de permitir a correta apuração do tributo;
- Necessidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS;
- Necessidade de abatimento do que a recorrente pagou a título de PIS E COFINS.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Andréa Viana Arrais Egypto**, Relator

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Arbitramento do Lucro

Segundo a Recorrente, não houve o preenchimento dos requisitos objetivos e subjetivos para o uso do arbitramento, dado que a contribuinte jamais fora intimada a regularizar sua escrita fiscal; a empresa se valeu de denúncia espontânea para fins de cumprimento de suas obrigações acessórias; jamais fora notificada a apresentar a documentação indicada no “Termo de Constatação nº 02”; e porque a Fiscalização possuía documentação idônea que tornava desnecessário o arbitramento.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 30 e seguintes), a partir do Termo de Início da Fiscalização, com cientificação em 07/05/2013, foi solicitado à contribuinte a apresentação dos elementos necessários a verificação do cumprimento das suas obrigações tributárias, referentes ao período de janeiro de 2010 a dezembro de 2010. Sem resposta, a contribuinte foi reintimada, ocasião em que apresentou alguns elementos, porém, deixou de apresentar os Livros de Registro de Entradas, de Registro de Saídas, de Registro de Apuração de ICMS e o LALUR. Assevera que os CD's apresentados não continham o arquivo de registros contábeis dos Livros Diário e Razão, não sendo assim considerados como apresentados.

Posteriormente, a empresa apresentou novos CD's contendo os arquivos solicitados e o Livro de Registro de Apuração de ICMS, entretanto os arquivos não puderam ser acessados pela plataforma do SPED. A Fiscalização conseguiu acessá-los mediante utilização do sistema Contábil da RFB, porém, alguns dados não foram lidos pelo sistema, comprometendo assim a confiabilidade dos registros.

O Relatório Fiscal dispõe que em 16/08/2013 a empresa tomou Ciência do Termo de Continuação de Procedimento Fiscal nº 0001. Lavrou-se ainda o Termo de Constatação e de Continuidade de Fiscalização, com intimação da contribuinte em 02/12/2013, a partir do qual a empresa encaminhou documentos, porém, não comprovou as informações apresentadas.

Dessa forma, o Relatório Fiscal esclarece que “emitu-se o Termo de Constatação fiscal nº 0002, datado de 18/12/2013, solicitando a apresentação dos registros escriturados nos Livros Diário, Razão, de Registros de Entrada e de Registros de Saída, de Inventário e no LALUR, em meio físico, para análise das informações e para apuração do lucro real da empresa”. Findo o prazo, a contribuinte não apresentou os elementos solicitados, assim, foi emitido em 26/12/2013, o Auto de Infração.

O Relatório Fiscal traz as seguintes constatações:

1. inexistência de escrituração contábil sujeita a pessoa jurídica ao arbitramento do lucro tributável;
2. Não houve a apresentação dos registros escriturados em arquivos digitais no ambiente SPED, nem em meio físico. Apenas foi apresentado o Livro de Registro de Apuração de ICMS, que por sua vez, a partir de março de 2010 a dezembro de 2012, foi escrito à lápis, sem assinatura no termo de abertura e com o termo de encerramento em branco, conforme cópia autenticada anexa ao processo;
3. Constatou-se que o valor da receita bruta utilizado na determinação do lucro real pelo contribuinte, foi menor que o escriturado no Livro de Registro de Apuração de ICMS, evidenciando uma omissão de receita por parte do contribuinte fiscalizado;
4. Constatou-se que o contribuinte não mantinha escrituração na forma das leis comerciais e fiscais; deixou de apresentar alguns livros e documentos da escrituração comercial e fiscal; não apresentou a Escrituração Contábil digital — ECD no ambiente SPED; não mantinha, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, os Livros e documentos contábeis; efetuou a escrituração do Livro de Registro de Apuração de ICMS à lápis no período de 2010; constatou-se também uma omissão da receita do período fiscalizado;

5. No intuito de se apurar o resultado líquido do exercício para determinar o lucro real da Coceal, constatou-se a impossibilidade de determinar os valores essenciais ao cálculo para se chegar ao valor do lucro real em 2010, já que a receita bruta informada pelo contribuinte, a declarada em DMA e a escriturada em Livro de Apuração de ICMS eram distintas; os custos de mercadorias e as despesas operacionais, tributárias e financeiras não puderam ser devidamente averiguadas; e as informações nos arquivos magnéticos não puderam ser devidamente acessados nem foram apresentados em ambiente SPED. Dessa forma, devido à incerteza na averiguação do correto resultado líquido do período e à impossibilidade de segregação trimestral dos valores para se determinar o lucro real da empresa, não restou outra opção além da utilização dos procedimentos de determinação do imposto com base nos critérios do lucro arbitrado, com os elementos que a RFB dispunha para obtenção da receita bruta da Coceal, utilizando-se da receita escriturada Livro de Registo de Apuração de ICMS, único livro referente ao ano calendário 2010 apresentado.

Pois bem.

A contribuinte reclama que jamais foi intimada para regularizar sua escrita e não lhe deram prazo razoável para tanto. Afirma que houve a efetiva entrega à Fiscalização dos livros de Registros de Entradas e Saídas do ano de 2010, bem como dos livros diário e razão, do livro de registros de ICMS (apuração) e do LALUR e a entrega se deu através de meio digital, devidamente validada pelo sistema SVA 3.1 e novamente foi apresentado na Impugnação.

Conforme se verifica dos autos, foi emitido o TERMO DE CONSTATAÇÃO nº2 (fl. 77), no qual solicita à contribuinte a apresentação de vários documentos, ressalta que “a falta de atendimento ensejará o lançamento com as informações que se dispuser (artigo 845 do RIR/99)”.

Segundo o referido Termo 02, *os elementos apresentados não foram suficientes para esclarecer a apuração, já que não puderam ser comprovados com a Escrituração Contábil Digital (EDC), que por sua vez não foi apresentada no ambiente SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) e o arquivo apresentado em pen drive não pôde ser acessado pelos sistemas da RFB. Dessa forma, obedecendo a forma do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, com redação alterada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97, fica o sujeito passivo acima identificado **INTIMADO** a apresentar **em meio físico** os registros dos livros fiscais solicitados no termo de início e ainda não apresentados à fiscalização: registro de entradas, registro de saídas e LALUR; bem como, apresentar, **também em meio físico**, os registros do livro Diário, do livro Razão e do Livro de Inventário, todos referentes ao ano calendário de 2010.*

Ocorre que não consta a intimação da contribuinte da lavratura do Termo de Constatação 02 informando que os documentos apresentados não são suficientes, determinando

a apresentação de documentos em meio físico e ressaltando que o não atendimento ensejará o lançamento com as informações que dispuser.

Conforme se depreende dos autos, o lançamento combatido no Recurso Voluntário foi realizado com base no artigo 530 e incisos, do Decreto 3.000/99 (RIR/1999), vigente à época dos fatos e, por ser uma medida excepcional determinada por lei, necessário se faz a verificação de sua adequação ao caso concreto.

Nesse contexto, o arbitramento somente é possível quando não for viável a apuração dos tributos de acordo com a opção realizada pelo contribuinte.

Assim, uma vez que não existe arbitramento de lucros condicional, tendo em vista que após realizado não há como a contribuinte apresentar documentos para a realização da apuração do lucro real, deve ser oportunizado prazo razoável, com a intimação necessária, para que o contribuinte apresente os documentos pertinentes e se verifique então o requisito de aplicação residual do arbitramento, ou seja, para verificar se seria viável a apuração do lucro real.

A Súmula CARF nº 59 assevera que “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”, razão da necessidade de intimação anterior com indicação de forma clara dos documentos necessários à regularização da escrita para a devida apuração.

Nesse sentido, este Conselho já proferiu inúmeras decisões que levam em conta a necessidade de a empresa ser previamente intimada para a regularização da escrita para que se adote a via do arbitramento do lucro:

Número do processo: 10945.000324/2011-01

Data da sessão: Wed Mar 12 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Thu Apr 24 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Data do fato gerador: 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007, 31/12/2007 IRPJ. ARBITRAMENTO DE LUCROS. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA PARA REGULARIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. O arbitramento de lucros, por desclassificação da escrita contábil, é procedimento extremo. Tal medida deve ser aplicada quando o contribuinte, intimado de forma clara e objetiva para providenciar a regularização da escrita, concedendo-se prazo razoável para seu atendimento, deixar de atender à fiscalização. Precedente da CSRF no acórdão CSRF/01-04.557. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. A pessoa jurídica cuja atividade envolve cessão de mão de obra é impedida de manter-se no Simples Nacional por expressa vedação contida no art. 17, XII, da Lei Complementar nº 123.

Número da decisão: 1402-001.606

Nome do relator: FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO

Número do processo: 15540.720216/2016-21

Data da publicação: Mon Aug 13 00:00:00 UTC 2018

Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2011 MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO EM RECURSO AO CARF. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO. As matérias não propostas em sede de manifestação de inconformidade não podem ser deduzidas em recurso ao CARF em razão da perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância. Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2011 LUCRO ARBITRADO. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA PARA REGULARIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. **O arbitramento de lucros, por desclassificação da escrita contábil, é procedimento extremo. Tal medida deve ser aplicada quando o contribuinte, intimado de forma clara e objetiva para providenciar a regularização da escrita, concedendo-se prazo razoável para seu atendimento, deixar de atender à fiscalização.** Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 2011 CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO. Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

Número da decisão: 1302-002.915

Nome do relator: PAULO HENRIQUE SILVA FIGUEIREDO

O TVF em sua fl. 31 traz o seguinte:

- Assim, já que os arquivos apresentados não puderam ser acessados devidamente e a Caceai não apresentou os arquivos no ambiente SPED, emitiu-se o Termo de Constatação fiscal nº 0002, datado de 18/12/2013, solicitando a apresentação dos registros escriturados nos Livros Diário, Razão, de Registros de Entrada e de Registros de Saída, de Inventário e no [ALUA, em meio físico, para análise das informações e para apuração do lucro real da empresa;
- Findo o prazo de 5 dias úteis determinados no Termo de Constatação fiscal nº 0002, a Caceai ainda não havia apresentado os elementos solicitados; Dessa forma, foi emitido em 26/12/2013, o Auto de Infração acima referido, do qual faz parte este Relatório Fiscal.

Notoriamente, a fiscalização intimou a contribuinte para completar a documentação, e a empresa não recebeu referida intimação. O fiscal lavrou o auto de infração afirmando que a contribuinte não apresentou os documentos físicos, o que efetivamente não se

configurou da forma disposta no lançamento. Portanto, com base nos fatos constatados nos autos, não resta validade jurídica para a motivação disposta no lançamento fiscal.

Com efeito, a motivação do lançamento não persiste no presente caso, em que a empresa contribuinte não recebeu essa intimação conforme disposta no TVF acima mencionado. Consoante já visto, no caso em tela, embora a Recorrente tenha atendido as intimações da Fiscalização para a apresentação de documentos visando a comprovação da sua escrita contábil e fiscal, não se perfectibilizou a intimação relativa ao Termo de Constatação 02 através do qual a fiscalização afirma, de forma clara, que os documentos apresentados não são suficientes, solicita os documentos em meio físico e esclarece que, apenas no caso de não cumprimento da intimação será realizado o lançamento com os documentos disponíveis.

Dessa forma, restou incompleto o pressuposto de validade do lançamento para a realização do arbitramento, o que indica a sua total insubsistência.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO para declarar insubsistente o lançamento.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto