



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10825.722932/2013-90
ACÓRDÃO	1002-004.260 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUIZINHO TRANSPORTES E LOGISTICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

SÚMULA 182 DO TFR. INAPLICABILIDADE A LANÇAMENTOS EMBASADOS EM LEI POSTERIOR.

A Súmula 182 do TFR aplica-se a lançamentos vertidos com base no ordenamento jurídico contemporâneo à sua edição, imprestável, portanto, para aferir a legalidade de lançamentos embasados na Lei nº 9.430, de 1996, que lhe é posterior.

NULIDADE. BASE DE CÁLCULO ARBITRADA. AUSÊNCIA DE LIVROS E INFORMAÇÕES CONTÁBEIS.

É plenamente possível o arbitramento da base de cálculo do imposto pelo agente fazendário competente sempre que sejam omissos ou não mereçam fé os esclarecimentos e as declarações prestadas pelo contribuinte.

LUCRO ARBITRADO. CONTRIBUINTE QUE, EMBORA REGULARMENTE INTIMADO, DEIXOU DE APRESENTAR À AUTORIDADE TRIBUTÁRIA OS LIVROS E DOCUMENTOS DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do lucro presumido, conforme arts. 529, 530 e 532 do Decreto 3.000/1999, então vigente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Luís Ângelo Carneiro Baptista (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Aílton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Conforme exposto no relatório do acórdão recorrido, trata-se de procedimento fiscal determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0810300.2012.01397-1, pertinente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e tributação reflexa (CSLL, PIS/Pasep e Cofins) do ano-calendário 2009, o que resultou na lavratura dos autos de infração de fls. 03/47. A fiscalização considerou a ocorrência das seguintes infrações: a) arbitramento com base na receita bruta mensal de prestação de serviços de transportes; b) depósitos bancários de origem não comprovada; e c) inexatidão em DCTFs.

Não conformada com as infrações que lhe foram imputadas, conforme verificado no Termo de Solicitação de Juntada de fl. 778, no dia 03/01/2014 a pessoa jurídica requereu a juntada aos autos da impugnação de fls. 779/803.

Por meio do acórdão 08-50.704 a impugnação foi julgada improcedente. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

CONTABILIZAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA APENAS NO ÚLTIMO DIA DE CADA MÊS, PELOS VALORES TOTAIS MENSAIS, NO LIVRO RAZÃO. MESMO CRITÉRIO DE CONTABILIZAÇÃO PARA AS RECEITAS DA ATIVIDADE. AUSÊNCIA DE LIVRO CAIXA. ARBITRAMENTO DOS LUCROS COM BASE NA RECEITA BRUTA CONHECIDA. POSSIBILIDADE.

O imposto será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte contiver vícios, erros ou

deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA. INTIMAÇÃO FISCAL. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. LEGALIDADE DA TRIBUTAÇÃO.

O artigo 42 da Lei nº 9430/96, vigente a partir de 01/01/1997, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto de renda na hipótese em que, a despeito de regularmente intimado, o sujeito passivo deixar de comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em data e valores, a origem dos valores depositados em conta de depósito ou investimento de sua titularidade.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Devido a íntima relação de causa e de efeito denotada entre o lançamento principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), e a chamada tributação reflexa, concernente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), estendem-se a estas contribuições sociais as mesmas causas de decidir que foram aplicadas no julgamento do tributo principal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

SOLICITAÇÃO DE ENCAMINHAMENTO DE NOTIFICAÇÕES AO PATRONO DA CAUSA. IMPOSSIBILIDADE.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 110, Vinculante conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Impugnação Improcedente

O contribuinte foi intimado do acórdão em 05.03.2020 (fls. 1043) e interpôs recurso voluntário em 30.06.2020 (fls. 1044 e 1046/1058) alegando em síntese:

- O acórdão contrariou a Súmula 182 do TRF com seguinte teor: É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.
- Arbitramento não é modalidade de lançamento, mas forma de apuração da base de cálculo: a autuação fiscal, cujo cancelamento se postula, admitiu como *base de cálculo* todos os valores identificados nos extratos bancários, e assim fez o *lançamento* equivocadamente, como se aquela fosse a verdadeira base de cálculo do IRPJ, sem atentar-se para o fato de que apuração, no caso em tela, *deveria atender ao regime de tributação pelo*

lucro presumido, onde a identificação da receita compõe parte da base e não toda ela.

- A escrituração fiscal apresentada ao fiscal, ao tempo da realização de seu *mister*, até serviu de base e fundamento em várias passagens do Acórdão recorrido, de forma que não se pode afirmar que a contabilidade é inidônea.
- Ao final requereu: “preliminarmente seja este recebido, uma vez presentes seus requisitos e pressupostos, e processado na forma regular, para que a ele seja dado integral provimento, para ser reconhecida a nulidade do Auto de Infração, e assim revogada a decisão recorrida, especialmente pela afronta às teses já consolidadas nos Tribunais pátrios, relativamente ao cruzamento de informações bancárias não admitidas, ou se assim não entenderem Vossas Excelências, que conheçam e deem provimento ao mérito do presente recurso, especialmente para a verificação da *correta aplicação da lei e redução da base de cálculo do imposto*, que deverá ser composto dos valores reconhecidos pelo contribuinte, somados aos admitidos pelo fiscal e submetida, a receita bruta, à apuração de que tratam o artigos **518** e **528** do **Decreto 300**, de **26.03.1999**, hoje já revogado, mas vigente ao tempo dos fatos.

Não foram juntados novos documentos como recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Da admissibilidade:

Segundo despacho de fls. 1060, “o recurso deverá ser considerado tempestivo em virtude da Portaria n.º 543, de 20 de março de 2020, que suspendeu os prazos para práticas atos processuais em meio a Pandemia Covid-19”.

Neste sentido, atendido os demais pressupostos formais, conheço do recurso.

Da preliminar de nulidade do lançamento:

Como exposto, trata-se de lançamento para exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e tributação reflexa (CSLL, PIS/Pasep e Cofins) do ano-calendário 2009. Foram apuradas as seguintes irregularidades: a) ausência de escrituração contábil e ausência de livro caixa,

fundamentando o arbitramento com base na receita bruta mensal de prestação de serviços de transportes; b) depósitos bancários de origem não comprovada; e c) inexistência em DCTFs.

A nulidade arguida pelo contribuinte se fundamenta em dois pontos: violação à Súmula 182 do TRF (e demais precedentes sobre o tema) defendendo ser ilegítimo lançamento arbitrado com base apenas em extratos bancários, e ausência de fundamento para aplicação do arbitramento, haja vista documentos e esclarecimentos prestados ao agente fiscal.

Quanto ao primeiro ponto é relevante destacar que **ao caso não se aplica a Súmula nº 182 do TRF**, pois o lançamento tem como fundamento o art. 42 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 9.481/97, sendo o comando legal claro ao determinar que “caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, **regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos** utilizados nessas operações.”

Vários são os precedentes deste Tribunal no mesmo sentido: 2401-007.116, 2202-010.418, 1201-000.139, 1201-002.647.

Assim, cumpridos os requisitos do citado art. 42, ou seja, uma vez tendo a autoridade competente individualizado os depósitos que exigiam esclarecimentos e tendo o contribuinte sido intimado para explicar os valores, legítimo o lançamento decorrente de aplicação literal de norma vigente.

A segunda nulidade, ausência de fundamentação para o uso do arbitramento, também deve ser afastada. No caso concreto a fiscalização imputa a realização de operações que levaram o não oferecimento da totalidade da receita obtida pelo contribuinte, tendo os valores sido apurados a partir de retificações de declarações apresentadas pelo contribuinte.

Temos no presente caso um lançamento baseado em critério excepcional de apuração de base de cálculo. O art. 148 do CTN é norma geral que permite a utilização do arbitramento, entretanto tal dispositivo é expresso ao condicionar sua aplicação à comprovação da ocorrência dos requisitos autorizativos, quais sejam: deixar o contribuinte de apresentar declarações ou esclarecimentos, deixar de expedir documentos obrigatórios ou, uma vez apresentados os documentos, declarações e esclarecimentos, esses não mereçam fé. Vejamos o teor do dispositivo citado:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Não se discute que se revela plenamente possível o arbitramento da base de cálculo do imposto pelo agente fazendário competente sempre que sejam omissos ou não mereçam fé os esclarecimentos, as declarações, os documentos ou os recolhimentos prestados, expedidos ou efetuados pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado, mediante procedimento regular, por meio do qual arbitrar-se-á o valor na forma e nas condições regulamentares, entretanto, tais condições demonstram que se trata de metodologia cuja aplicação é excepcional.

O próprio princípio da verdade material inerente às demandas administrativas nos impõe concluir que o procedimento de arbitramento é realmente a última solução para o cálculo de um tributo, devendo ser adotado apenas depois de esgotados todos os outros meios de prova, quando não é possível, de maneira alguma, conhecer, ao menos aproximadamente, a efetiva realidade arbitrada.

Maria Rita Ferragut, em sua obra intitulada Presunções no Direito Tributário, ao definir o arbitramento nos traz exatamente esses esclarecimentos:

Já a segunda hipótese de significado diz respeito à base de cálculo originalmente substitutiva. A substituição da base de cálculo originalmente prevista na legislação - correspondente à perspectiva mensurável do critério material da regra-matriz de incidência construído a partir do texto constitucional - por outra subsidiária, dá-se em virtude da inexistência de documentos fiscais, ou da impossibilidade dos mesmos fornecerem critérios seguros para mensuração do fato, casos em que a base de cálculo substitutiva visa possibilitar a prova indireta da riqueza manifestada no fato jurídico.

...

Diante dessas características, verifica-se, primeiramente, que o arbitramento é dotado de caráter excepcional, e só deve ser exercido em casos extremos, já que a base de cálculo originária é a que deve ser utilizada por ser a prevista na regra-matriz de incidência tributária e por guardar, a princípio, relação direta com as riquezas constitucionalmente previstas.

Neste sentido, sendo o arbitramento um procedimento de aplicação condicionada, entendo ser imprescindível para validade do lançamento que a autoridade fiscal aponte e descreva os fundamentos legais, comprovando ainda os elementos ensejadores da sua aplicação e, **no caso concreto, tais requisitos foram comprovados. Consta do Termo de Verificação Fiscal:**

A Contabilidade.

10. Analisando os razões analíticos das contas do grupo “**Bancos Conta Movimento**” (**DOC 03**), verificamos que os lançamentos contábeis não individualizam cada registro de débito ou crédito nos extratos bancários (art 530, II, “a” c/c 527, I do RIR/1999).

10.1. Observamos que, nos razões atinentes a esse grupo de contas (**DOC 03**), os lançamentos contábeis: a) São feitos com data do último dia de cada mês (aglutinam valores). b) Têm históricos que não indicam o documento de suporte

para esclarecer a origem dos créditos. c) Têm várias contrapartidas feitas na conta “Caixa”, o que impossibilita da verificação das contrapartidas individualmente.

10.2. Desta maneira, os lançamentos contábeis impossibilitam a verificação da natureza da operação que deu origem aos recursos respectivos; portanto, não identificam a efetiva movimentação financeira e bancária.

11. Os registros das Receitas Brutas são feitos em contas de resultado do grupo “**Prestação de Serviços**” (**DOC 04**) que, também, não são individualizados: a) São feitos lançamentos mensais (no último dia) com o valor totalizado. b) Os históricos se reportam a expressões genéricas (“divs” ou “divs cfme rs”) que não apontam o documento fiscal respectivo. c) As contrapartidas são feitas nas contas “Duplicatas a Receber” (1.1.2.100.0001) ou “Duplicatas a Receber – Filial” (1.1.2.100.0004). Nessas contas os valores estão totalizados (não individualizado) também.

11.1. Não foram apresentados livros auxiliares registrados, sendo que os históricos dos lançamentos contábeis não fazem referência a folhas de eventuais registros auxiliares (art. 258, § 2º do RIR). Os documentos fiscais apresentados estavam incompletos.

...

Os recolhimentos.

12. Verificamos que, no sistema eletrônico da Receita Federal do Brasil (sistema “Sinal”), havia registros de **recolhimentos**.

12.1. Entretanto, as **declarações (DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais; Dacon – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais e; DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica)** originais da empresa não apontavam os tributos a recolher e tampouco as bases que lhe originaram.

12.2. Assim, por termo de 12/11/2013 (**DOC 01-q**), intimamos a empresa a apresentar novas declarações de suporte aos recolhimentos verificados no sistema; em observância aos seguintes atos normativos: a) IN/RFB nº 1.110/2010: art. 9º, §§ 4º e 6º; b) IN/RFB nº 974/2009: art. 9º, §§ 4º e 5º; c) IN/RFB nº 903/2008: art. 11, §§ 4º e 8º.

12.3. Em 27/11/2013, a empresa apresentou declarações retificadoras transmitidas eletronicamente em 25 e 26/11/2013 (**DOC 05/08**).

...

16. Conforme descrito no item anterior, em decorrência do arbitramento de ofício feito por esta fiscalização, encontramos diferenças de tributo a recolher.

16.1. As bases de cálculo objeto deste lançamento, foi oferecida pela própria empresa em suas declarações retificadoras (**DOC 05/08**) feitas para dar suporte

aos recolhimentos que havia realizado pelo regime do lucro presumido. Tratam-se das Receitas Brutas mensais.

16.2. Os valores já recolhidos declarados em DCTF's foram deduzidos dos novos valores de tributos apurados pelo lucro arbitrado.

Ao longo do recurso voluntário o Contribuinte defende que no caso concreto, no máximo, a contabilidade seria parcial ou deficiente em dados e informações, conceito muito diferente de contabilidade inexistente ou inidônea. Entretanto, até se pode admitir que omissões e irregularidades isoladas não justificam a aplicação do arbitramento, entretanto quando o descumprimento de obrigação acessória é somado ao conjunto analisado pela autoridade fiscal, o qual levou a imputação de inúmeras irregularidades, inclusive ausência de tributação de valores que circularam em contas bancárias e confusão de valores entre empresas do mesmo grupo, parece razoável a aplicação do art. 148 do CTN.

A utilização dessa regra excepcional de apuração da base de cálculo pelo Fisco não impede a apresentação de provas por parte do Contribuinte, não havendo que se falar em violação a verdade material. A adoção da base arbitrada, que tem relação com as denominadas presunções legais relativas tem, o condão de transferir o ônus da prova da ocorrência de um dos elementos do fato gerador da Fiscalização para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida ou o erro no *quantum* apurado.

Vale destacar ainda a redação da **Sumula CARF nº 59**, perfeitamente aplicável ao caso:

Súmula CARF nº 59

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 29/11/2010

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.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 198-00.028, de 16/09/2008 Acórdão nº 108-09.668, de 13/08/2008
Acórdão nº 105-16.815, de 06/12/2007 Acórdão nº 101-96.319, de 13/09/2007
Acórdão nº 101-96.212, de 14/06/2007 Acórdão nº 101-96.093, de 30/03/2007
Acórdão nº 101-96.039, de 02/03/2007 Acórdão nº 108-08.919, de 26/07/2006
Acórdão nº 103-22.032, de 07/07/2005

O arbitramento poderia ter sido afastado caso o contribuinte tivesse apresentado tempestivamente provas robustas de erro no uso do instituto, o que não ocorreu. Todos os dados utilizados pela fiscalização foram obtidos durante o procedimento fiscal, muitos a partir de

“confissões” do próprio contribuinte, entretanto sem que tenha ocorrido a demonstração dos registros contábeis para dar lastro às informações do contribuinte.

Pelo exposto, deve-se afastar também a preliminar de nulidade do lançamento pelo uso do arbitramento.

Do mérito:

No mérito, o recurso pugna pela redução da base de cálculo do lançamento. Defende que os valores reconhecidos pelo contribuinte, somados aos admitidos pelo fiscal e submetida, a receita bruta, devem ser apurados nos termos dos artigos 518 e 528 do então vigente Decreto nº 3000/99. Sendo a empresa sujeita ao regime do lucro presumido, sobre a receita apurada deve-se aplicar o respectivo percentual de presunção para apuração da base tributável.

Mais uma vez, a solução do litígio parte da **aplicação literal do texto de lei**. Uma vez realizado o arbitramento – no caso motivado pela ausência dos registros contábeis e livro caixa – **se torna obrigatória a aplicação do art. 530 do RIR/99:**

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

...

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

Consta do acórdão recorrido:

Em síntese, aos optantes pelo lucro presumido são oferecidas duas alternativas:

- a apresentação de escrituração contábil na forma da legislação comercial; ou
- a manutenção de Livro Caixa, no qual deverá se encontrar escriturada a integralidade da movimentação financeira e bancária, situação em que estará dispensado da escrituração dos livros Diário e Razão, dentre outros.

Como no caso em tela **o contribuinte não disponibilizou para a fiscalização o Livro Caixa, nele contendo o registro individualizado de toda a movimentação financeira e bancária, é evidente que a pessoa jurídica se encontrava obrigada a apresentar seus livros comerciais, os quais deveriam se encontrar regularmente escriturados.**

E como os registros contábeis existentes no Livro Razão não possibilitaram a individualização dos depósitos bancários e nem das receitas da atividade, correta a se mostrou a fundamentação legal utilizada pela autoridade fiscal para o arbitramento dos lucros, conforme a seguir demonstrado:

O dispositivo citado não apresenta margem para juízo discricionário da fiscalização, trata-se de imposição. A autuada deixou de apresentar os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, mesmo tendo sido regularmente intimada para tal fim, hipótese que afasta as razões recursais.

Esse entendimento é ratificado por vários julgados da Primeira Seção deste CARF, valendo destacar **fundamento do acórdão nº 9101-005.169**:

Vale lembrar que a sistemática do lucro presumido é opcional para as pessoas jurídicas não obrigadas a tributar pelo lucro real (art. 516 do RIR/99), escapando das complexidades que este sistema impõe. **Exige-se, no entanto, o cumprimento de determinadas obrigações acessórias, dentre elas a manutenção do Livro Caixa com o registro da movimentação financeira, incluindo a bancária** (art. 527 do RIR/99).

Mas, veja-se que a regra destacada acima e utilizada como fundamento da autuação (art. 530 do RIR/99) é regra geral, não se limitando a contribuintes submetidos a determinado regime de apuração do lucro tributável, aplicando-se indistintamente a contribuintes optantes pelo lucro presumido ou sujeitos ao lucro real.

No caso dos autos, **trata-se de contribuinte optante pelo lucro presumido, e resta evidenciado que a situação enquadra-se na hipótese prevista na lei de apuração pelo lucro arbitrado quando “a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária”**.

É certo que o fato de se tratar de contribuinte optante pelo lucro presumido descumprindo sua principal obrigação acessória reforça a necessidade de arbitramento do lucro no caso, especialmente quando se verifica a completa ausência de registros contábeis das movimentações nas contas bancárias de titularidade do contribuinte, demonstrando a total imprestabilidade da sua escrituração.

Nesse sentido, **correta a conduta da autoridade fiscal de efetuar o lançamento com base no lucro arbitrado, observando a lei que dispõe que o imposto de renda “será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado” nas hipóteses do art. 47 da Lei nº 8.981/95**.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso.

Conclusão:

Diante do exposto, afasto as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri