



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.727754/2019-43
ACÓRDÃO	1301-008.130 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGRO PASTORIL BOM PROGRESSO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015

LUCRO ARBITRADO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO PRESUMIDA. IMPOSSIBILIDADE.

O arbitramento do lucro é forma alternativa à forma ordinária de mensuração do lucro, quando não for possível a apuração do Lucro Real em razão de o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, no caso do Lucro Presumido, ou quando apresentar esses demonstrativos e a autoridade administrativa conclui que eles se revelam imprestáveis para apuração do lucro, nos termos do art. 530, III, do RIR/99.

A demonstração de inexistência da escrituração contábil não pode ser presumida, mas evidenciada durante o procedimento de fiscalização, sobretudo quando o sujeito passivo, mediante intimação prévia, apresenta o Balanço Patrimonial.

A não observação dos requisitos legais e procedimentais para evidenciar a inexistência da escrituração contábil ou do Livro Caixa, no caso de opção pelo Lucro Presumido, ou da imprestabilidade desses demonstrativos nulifica materialmente o lançamento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA CONTESTADA NO RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Preclui o direito de ver apreciada as razões recursais em relação à matéria que não foi objeto de impugnação. A inovação quanto à matéria em fase recursal caracteriza supressão de instância e inovação dos fundamentos da decisão recorrida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em dar provimento ao recurso, para cancelar a exigência em razão de vício material por não observância dos requisitos legais para fins de arbitramento.

Assinado Digitalmente

Iágaro Jung Martins – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Iágaro Jung Martins, José Eduardo Dornelas Souza, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ Juiz de Fora, que julgou improcedente a impugnação contra autos de infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa

Jurídica (IRPJ) e as Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), ano-calendário 2015, no valor total de R\$ 365.605,18, com imputação de multa qualificada de 150%.

2. A infração decorre alienação de propriedades rurais efetuadas pela Recorrente e por Agro Pastoral Bijui em favor de Walter Caminha, pelo valor de R\$ 800.000,00, pagos em moeda corrente. Ocorre que a Fiscalização identificou que as propriedades rurais foram vendidas por R\$ 1.165.087,20 e que não houve apuração de ganho de capital e, conseqüentemente, pagamento de tributos sobre a operação, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 27/67).

2.1. A Fiscalização informa ainda que a Recorrente se manteve inativa desde sua constituição e que os imóveis alienados foram conferidos pelos sócios como integralização de capital, fato que impede que tais imóveis pudessem, como alegado pela Recorrente, serem classificados como estoque e que tampouco há demonstração de que esses imóveis foram utilizados na atividade rural pela Recorrente, mas objeto de exploração pelos seus sócios.

2.2. Não houve apresentação da escrituração comercial que permitisse verificar a utilização dos imóveis alienados em 2015 e conferidos como integralização de capital em 2006, inclusive, como alegado pela Recorrente, que se tratava de imóveis em estoque.

2.3. Diante disso, concluiu a Fiscalização ter havido ganho de capital entre o valor real de alienação (R\$ 1.165.087,20) e o valor dos imóveis conferidos na integralização de capital (R\$ 367.000,00), resultando em R\$ 798.087,20, dividido em 50%, relativo à participação da Recorrente nos imóveis.

2.4. Foram responsabilizados solidariamente os sócios-administradores João Claudio Ciuffa, Carlos Eduardo Ciuffa, e Rodolfo Albert Ciuffa, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN), em razão dos seguintes fatos: (i) falta de apresentação de escrituração contábil da empresa, sobretudo no ano-calendário de 2015, quando a empresa realizou a venda nos imóveis, violando o art. 1.179, da Lei nº 10.406, de 2002 - Código Civil Brasileiro; (ii) falta de apresentação de Escrituração Contábil Fiscal (ECF), não obstante ter realizado alienação de imóveis de sua propriedade, nos termos do art. 8º, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.598, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009; (iii) declaração falso sobre inatividade no ano de alienação dos imóveis, pelo menos; (iv) falta de apuração e recolhimento dos tributos incidentes sobre ganho de capital na

alienação dos imóveis de propriedade da empresa; (v) inserção de valor falso ao efetivamente praticado como alienação em registro público e escritura pública.

3. Em impugnação (fls. 284/311), a ora Recorrente arguiu preliminar de cerceamento do direito de defesa por fundamentação incompleta do lançamento; que a Fiscalização iniciou o procedimento unicamente para exigir tributo sobre ganho de capital e que tem como objeto social a compra e venda de imóveis; que não houve qualquer solicitação para apresentação de livros e escrituração contábil que justificasse o arbitramento do lucro. Sobre a responsabilidade tributária, alega que o fato da escritura pública ter sido feita em valor inferior pode decorrer de valores arcados pelo comprador, como o Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), e que o real motivo dessa discrepância deve ser indagado junto ao adquirente. Protestou contra a qualificação da multa.

4. A DRJ julgou improcedente a impugnação (fls. 362/376). Afastou a alegação de nulidade dos autos de infração e por afastar a alegação de ausência de motivação para o arbitramento do lucro. Decidiu ainda por manter a responsabilidade solidária dos administradores, quando atuam por culpa, nos termos do art. 1.016 do Código Civil e por incorrerem nas hipóteses dos art. 124 e 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN); registrou ainda que não houve contestação ou defesa expressa dos vínculos de responsabilidade atribuídos a João Claudio Ciuffa, CPF nº 049.142.069-27 e Carlos Eduardo Ciuffa, CPF nº 042.872.069-24, razão pela qual, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, considera-se não impugnada tal matéria em relação aos mesmos. Por fim, decidiu pela manutenção da multa qualificada. A referida decisão foi materializada com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2015

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA ATRIBUÍDA A ADMINISTRADORES DA PESSOA JURÍDICA. ART. 135, III E ART. 124 DO CTN. POSSIBILIDADE. MULTA QUALIFICADA.

A cominação da penalidade qualificada baseada em conduta dolosa que denote sonegação, fraude ou conluio com repercussões, em tese, na esfera criminal, ensejam a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica à época da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária em questão.

OMISSÃO DE RECEITA. GANHO DE CAPITAL. ARBITRAMENTO.

Uma vez que ficou provado nos autos, que o contribuinte deixou de apresentar os livros e documentos de sua escrituração, bem como não trouxe nenhum elemento que atestasse, de forma hábil e idônea, a comprovação do ora alegado, através de um elemento probatório, ensejar-se-á o arbitramento.

ARBITRAMENTO - PESSOA JURÍDICA INATIVA - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL

A pessoa jurídica que se declara como inativa e que tem tal situação descaracterizada, deve ser tributada pelo lucro real, trimestral, desde que apresentasse a escrituração comercial na forma da legislação de regência do tributo, não o fazendo correto é o arbitramento de seu lucro. **MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.** A multa de ofício no percentual de 75% deve ser duplicada quando verificada a ocorrência de um dos casos previstos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, comprovando-se, no caso concreto, o intuito doloso do sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER SUPOSTAMENTE CONFISCATÓRIO. DESCABIMENTO.

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

CSLL IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. MESMA DECISÃO.

Quando os lançamentos de IRPJ e CSLL, recaírem sobre a mesma base fática, há de ser dada a mesma decisão, ressalvados os aspectos específicos inerentes à legislação de cada tributo.

5. Em Recurso Voluntário (fls. 399/437) a autuada principal, Agro Pastoril Bom Progresso Ltda, e os responsáveis tributários, João Claudio Ciuffa, Carlos Eduardo Ciuffa e Rodolfo Albert Ciuffa, alegam: **Preliminar** (i) nulidade do r. acórdão em razão de não ter enfrentado todos os argumentos, em especial por não ter tecido qualquer comentário sobre a atividade da empresa, que ensejaria mensuração da base de incidência com base do percentual de arbitramento, nos termos do art. 605 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018) e sobre as classificações contábeis com base no Comitê de Pronunciamento Contábeis (CPC) que atestam a contabilização apresentada nos livros e demonstrações contábeis, em ofensa ao art. 31 do Decreto nº 70.235, de 1972; (ii) nulidade do auto de infração que não observou critérios de alienação de imóvel rural, previsto no art. 19 da Lei nº 9.393, de 1997; nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa ao proceder a responsabilização dos sócios pelo crédito tributário e pela incorreta capitulação legal da autuação. **Quanto ao mérito**, aduz que a real atividade operacional é a compra e venda de imóveis, conforme se depreende da

cláusula terceira e que o fato de não constar a expressão “próprios” não é razão para não considerar como atividade operacional do contribuinte; que o tratamento contábil dos bens imóveis alienados estava registrado em seu ativo e mantido para venda, conforme documentação e contrato social demonstrando o custo histórico; que a autoridade fiscal não solicitou apresentação de livros e que apresentou tudo o que foi pedido, fato que não foi enfrentado pela DRJ; que a autoridade fiscal buscou de forma descontextualizada desclassificar a classificação contábil dos imóveis de ativo circulante para ativo imobilizado; aduz que os itens 6 e 8 do CPC 16(estoque) e o item 6 do CPC 27 (imobilizado); que a IN RFB nº 1.700, de 2017, utilizada como um dos fundamentos legais para arbitramento, não pode retroagir; defende que por desenvolver a atividade de venda de imóveis, que o valor da alienação deve ser somado para fins de aplicação do percentual de lucro presumido e não ter tratamento de ganho de capital; alega ser optante pelo Lucro Presumido e que a DRJ não acatou a opção efetuada e demonstrada a partir dos cálculos efetuados e existentes no Balanço Patrimonial, mesmo a Recorrente não estando obrigado ao Lucro Real; que não estavam presentes as condições para o arbitramento do lucro, posto que a Fiscalização não intimou para apresentação dos livros contábeis e, ainda que fosse possível, a tributação deveria ser pela aplicação do percentual do lucro presumido acrescido de 20%, pois a receita era conhecida. Sobre a **Responsabilidade Solidária**, que os atos praticados não se enquadram no art. 135, III, do CTN. Sobre a **multa qualificada**, que não houve dolo que justifique a exasperação da multa, que a Constituição Federal veda o confisco (art. 150, IV). Ao final, requer seja declarada a nulidade do r. Acórdão, nulidade do auto de infração, e, caso não reconhecida a nulidade, seja cancelada a exigência em razão da incorreta forma de tributação, por não se dar pelo Lucro Presumido ou, se efetuada com base no Lucro Arbitrado, não ter se dado com base na receita bruta conhecida; requer ainda a exclusão da responsabilidade solidária, da multa qualificada e, caso mantida essa última, que seja limitada ao percentual de 100%.

6. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Iágaro Jung Martins**, Relator

Conhecimento

7. Os sujeitos passivos foram cientificados da decisão de primeira instância nas seguintes datas: (i) Agro Pastoril Bom Progresso Ltda, em 16.07.2020 (fls.395); (ii) João Claudio Ciuffa, em 21.08.2020 (fls.386); (iii) Carlos Eduardo Ciuffa, em 21.08.2020 (fls. 394); Rodolfo Albert Ciuffa, em 31.08.2020 (fls. 396).

8. O Recurso Voluntário apresentado em conjunto pela autuada principal e os responsáveis solidários foi interposto em 30.09.2020, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fls. 398), e que, por força do art. 6º da Portaria RFB nº 543¹, de 2020, com as alterações posteriores até a Portaria RFB nº 4.105, de 2020, que suspendeu a prática de atos processuais até 31.08.2020, é tempestivo.

9. Preliminarmente, sobre a observação constante no r. Acórdão de que “*no presente caso, não houve contestação/defesa expressa dos vínculos de responsabilidade atribuídos a João Claudio Ciuffa, CPF nº 049.142.069-27 e Carlos Eduardo Ciuffa, CPF nº 042.872.069-24, razão pela qual, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, considera-se não impugnada tal matéria em relação a mesma*”, importante registrar que a impugnação (fls. 284/311) foi apresentada em conjunto pela autuada principal e pelos responsáveis solidários e nela constam argumentos sobre o chamamento ao polo passivo da lide, aduzido no tópico “2.2.4 Da Responsabilidade Solidária – Impossibilidade”, razão pela qual deve ser afastada a alegação de preclusão quanto ao direito de apresentar Recurso Voluntário, mas tão somente declarar como precluído o direito processual de discutir em grau recursal sobre o vínculo de responsabilização, atribuído a João Claudio Ciuffa e Carlos Eduardo Ciuffa.

10. Diante disso, o Recurso Voluntário apresentado em conjunto pela autuada principal e os responsáveis solidários, por preencher os pressupostos processuais, deve ser conhecido.

Preliminares

a) Nulidade da decisão de primeira instância

11. Entende a Recorrente ser nula a r. decisão em razão de não ter enfrentado todos os argumentos, em especial por não ter tecido qualquer comentário sobre a atividade da empresa,

¹ Art. 6º Ficam suspensos os prazos para prática de atos processuais no âmbito da RFB até 29 de maio de 2020.

que ensejaria mensuração da base de incidência com base do percentual de arbitramento, nos termos do art. 605 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018) e sobre as classificações contábeis com base no Comitê de Pronunciamento Contábeis (CPC) que atestam a contabilização apresentada nos livros e demonstrações contábeis, em ofensa ao art. 31 do Decreto nº 70.235, de 1972.

12. A autoridade julgadora fundamentou a manutenção do lançamento em razão de que a ora Recorrente não apresentou documentação que infirmasse a acusação fiscal, em especial em razão de a interessada ter se autodeclarada inativa e não ter apresentado *nenhum documento de natureza fiscal, bem como quaisquer livros na sua peça de defesa, a fim de demonstrar o registro das operações, bem como atestar com fins probatórios o ora alegado e a sua condição de ativa.*

13. Registrou ainda que a Recorrente foi intimada, não obstante ter se declarado inativa, para apresentar balanço patrimonial e documentos sobre a operação de alienação dos imóveis. Igualmente, a autoridade julgadora afastou a alegação de opção pelo Lucro Presumido, visto a inexistência de opção e escrituração de, pelo menos, o Livro Caixa. Sustentou ainda sua posição com base na Súmula CARF nº 59, que possui a seguinte redação:

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.

14. Sobre a r. Decisão não ter abordado cada um dos pontos trazidos na impugnação, como por exemplo, a atividade desenvolvida ou classificações fiscais com base no CPC, é importante deixar claro que o fato de discorrer sobre diversos argumentos não é razão para vincular o julgador, que, como se sabe, deve decidir de forma fundamentada sobre o litígio, apenas isso.

15. O julgador não está vinculado a abordar cada argumento trazido na peça impugnatória, quando um deles ou parte deles é suficiente para por termo a lide. Em outras palavras, não é o tamanho da peça de impugnação (ou recursal) que determina lide, mas o lançamento, que determinou a matéria tributável (art. 142 do CTN) e o pedido do sujeito passivo que contra ele se insurge.

16. A autoridade julgadora de primeira instância não incorreu em omissão ao deixar de abordar todos os pontos que a Recorrente resolveu discorrer em sua impugnação.

17. O Superior Tribunal de Justiça (STJ) em diversas oportunidades se manifestou que não se caracteriza omissão quando a decisão adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia, ainda que não tenha examinado individualmente cada um dos argumentos apresentados:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO.

COMPENSAÇÃO. RECURSO ESPECIAL. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO DO JULGADO. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DE CORREÇÃO MONETÁRIA POR ÍNDICE QUE REFLITA A DESVALORIZAÇÃO DA MOEDA.

JULGAMENTO EXTRA PETITA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. POSSIBILIDADE DE DEFERIMENTO DO PEDIDO PELAS INSTÂNCIAS ORDINÁRIAS COM BASE EM LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. OBSERVÂNCIA DO ART. 462 DO CPC. AUSÊNCIA DE JULGAMENTO ULTRA PETITA.

1. É entendimento sedimentado o de não haver omissão no acórdão que, com fundamentação suficiente, ainda que não exatamente a invocada pelas partes, decide de modo integral a controvérsia posta.

2. A contradição que dá ensejo a embargos de declaração (inciso I do art. 535 do CPC) é a que se estabelece no âmbito interno do julgado embargado, ou seja, a contradição do julgado consigo mesmo, como quando, por exemplo, o dispositivo não decorre logicamente da fundamentação.

[...]

(REsp 665683/MG, Min. Teori Albino Zavascki, DJe 10.03.2008)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.

PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA. ARREMATÇÃO. PREÇO VIL. NÃO CARACTERIZAÇÃO. FUNDAMENTO AUTÔNOMO. IMPUGNAÇÃO. AUSÊNCIA.

[...]

2. Não há violação do art. 535, II, do CPC/1973 quando o acórdão recorrido, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo embargante, adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia, apenas não acolhendo a tese defendida pelo recorrente.

[...]

(AgInt no REsp 1343655/SC, Min. Gurgel Faria, DJe 03.12.2020)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. AÇÃO ANULATÓRIA DE ATOS ADMINISTRATIVOS. AUTOS DE INFRAÇÃO. OMISSÃO E OBSCURIDADE. AUSÊNCIA

DE VÍCIOS. ACÓRDÃO EMBASADO EM NORMA DE DIREITO LOCAL. LEIS MUNICIPAIS N. 13.614/2003 E 15.244/2010 E DECRETO MUNICIPAL N. 46.921/2006. INCIDÊNCIA, POR ANALOGIA, DA SÚMULA N. 280/STF.

VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. NÃO CARACTERIZAÇÃO. REALIZAÇÃO DE OBRAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA N. 7/STJ. INCIDÊNCIA. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

[...]

II - A fundamentação adotada no acórdão é suficiente para respaldar a conclusão alcançada, pelo que ausente pressuposto a ensejar a oposição de embargos de declaração, nos termos do art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015.

[...]

(AgInt no REsp 1713200/SP, Min. Regina Helena, DJe 23.05.2018)

17. O CARF tem adotado o entendimento semelhante em seus julgados:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

OMISSÃO. O julgador administrativo não está obrigado a responder todos os argumentos da defesa se já expôs motivo suficiente para fundamentar a sua decisão sobre as matérias em litígio. Todavia, a omissão acerca do exame de argumento apresentado como hábil a isoladamente afastar a exigência, ou ao menos parte dela, enseja cerceamento do direito de defesa por supressão de instância e impõe a declaração de nulidade da decisão recorrida.

(Acórdão nº 1101-001.038, Relatora Edeli Pereira Bessa, sessão em 12.02.2014)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2006

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ARGUIÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Ausente fundamentação robusta capaz de demonstrar que o ato decisório prolatado na instância a quo de alguma forma concorreu para o cerceamento do direito de defesa, descabe falar em decretação da sua nulidade.

[...]

(Acórdão nº 1301-001.774, Relator Wilson Fernandes Guimaraes, sessão em 03.03.2015)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2016

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância quando essa atende aos requisitos formais previstos no artigo 31 do Decreto nº 70.235/72, bem como sendo inexistentes as hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do mesmo diploma legal. Não ocorre preterição do direito de defesa quando se verifica que foi oportunizada a ampla defesa e o contraditório; que as decisões estão devidamente fundamentadas; e que o contribuinte, pelo recurso apresentado, demonstra que teve a devida compreensão da decisão exarada.

[...]

(Acórdão nº 1002-002.718, Relatora Miriam Costa Faccin, sessão em 10.03.2023)

18. O fato de a r. Decisão não ter abordado a totalidade dos argumentos trazidos pela então Impugnante não é causa de nulidade. Ver cada um de seus argumentos abordados, em uma relação direta de argumento e motivação da decisão, nada mais é que um ato de vontade do signatário da reclamação administrativa, todavia, não existe esse requisito de validade para o ato decisório.

19. Como referido, art. 59 do PAF é expresso ao qualificar como nulo o ato praticado com preterição ao direito de defesa, tal situação não se verifica na r. decisão, razão pela qual se afasta a alegação de nulidade de omissão da decisão de primeira instância.

b) Nulidade do auto de infração

20. Os Recorrentes alegam nulidade do auto de infração por não ter observado os critérios de alienação de imóvel rural, previsto no art. 19 da Lei nº 9.393, de 1997; nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa ao proceder a responsabilização dos sócios pelo crédito tributário e pela incorreta capitulação legal da autuação.

21. Com relação ao segundo ponto, cerceamento do direito de defesa ao proceder a responsabilização dos sócios, não assiste razão aos Recorrentes.

22. A responsabilização solidária dos sócios administradores tem previsão legal e os fatos que ensejaram o chamamento ao polo passivo da relação tributária estão adequadamente elencados no TVF, fato que permitiu o conhecimento da imputação a eles formulada e a apresentação de impugnação e recurso voluntário, com razões que entendem infirmar as acusações do Fisco.

23. Assim, entendo que não ocorreu preterição ao direito de defesa preconizado no art. 59, Inciso II, do Decreto nº 70.235/72, Decreto do Processo Administrativo Fiscal (PAF), único dispositivo legal que poderia levar ao entendimento de nulidade do ato de lançamento:

Art. 59. São nulos:

(...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

24. Com relação ao primeiro ponto, de que a autoridade não observou o disposto no art. 19 da Lei nº 9.393, de 1997², que determina que na apuração do ganho de capital de imóvel rural deve ser considerado o valor da terra nua (VTN) declarado no Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT)³ e, no caso de não entrega desse documento ou de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, o valor constante em sistema instituído pela Secretaria da Receita Federal do Brasil⁴. Pugna ter restado evidenciado que o

² Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

³ Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

§ 3º O contribuinte cujo imóvel se enquadre nas hipóteses estabelecidas nos arts. 2º e 3º fica dispensado da apresentação do DIAT. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014)

⁴ Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

critério quantitativo (base de cálculo e alíquota) adotado pela autoridade está totalmente equivocado, em clara ofensa ao art. 142 do CTN⁵.

25. O referido argumento não constou na impugnação e por decorrência lógica não foi objeto de análise pelo r. Acórdão, razão pela qual a referida preliminar de nulidade encontra-se precluída, não sendo possível de deliberação em grau recursal.

26. Nesse sentido os seguintes julgados:

Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000

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.

(Acórdão nº 1302-003.514, relator Paulo Henrique Silva Figueiredo, sessão de 17.04.2019)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2011

PRELIMINAR DE CONHECIMENTO DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA

Não cabimento da preliminar face a inexistência de matéria de ordem pública alegada pela parte. Falta a boa-fé processual da parte quando, sabendo que matéria sofreu preclusão consumativa, tenta enquadrar matéria de mérito como de ordem pública.

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE TESES OMITIDAS EM PRIMEIRO GRAU. IMPOSSIBILIDADE.

⁵ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Todas as matérias devem ser arguidas na impugnação, salvo exceções legais, sob pena de violação ao ônus da impugnação específica e aos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição.

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO APRESENTADA NA IMPUGNAÇÃO. PRESERVAÇÃO DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema. Impossibilidade de apreciação da temática, inclusive para preservar as instâncias do processo administrativo fiscal.

(Acórdão nº 1401-003.018, relator Daniel Ribeiro Silva, sessão de 22.11.2018)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA CONTESTADA NO RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Em conformidade com a regra da preclusão, se o impugnante não contestou a matéria na fase de impugnação ou de manifestação de inconformidade, não poderá mais fazê-lo em sede recursal, sob pena de supressão de instância e inovação dos fundamentos do julgado recorrido.

(Acórdão nº 1002-001.964, relator Ailton Neves da Silva, sessão de 09.03.2021)

27. Por se tratar de matéria não impugnada, não poderão os Recorrentes fazê-la em grau recursal, razão pela qual deve ser declarada a preclusão em relação a preliminar de nulidade de lançamento quanto à capitulação legal, base de cálculo e alíquota por não observação do disposto na Lei nº 9.393, de 1996.

Mérito

a) Impossibilidade de arbitramento

28. Os Recorrente alegam que a atividade da autuada principal abrange a compra e a venda de imóveis, conforme se depreende da cláusula terceira e que o fato de não constar a expressão “próprios” não é razão para não considerar como atividade operacional do contribuinte.

Que os imóveis alienados estavam registrados em seu ativo circulante e mantidos para venda, conforme documentação e contrato social, que demonstra o custo histórico. Aduz que a autoridade fiscal buscou de forma descontextualizada afastar a classificação contábil dos imóveis de ativo circulante para ativo imobilizado, sem observar o que preceitua os itens 6 e 8 do CPC 16 (estoques) e o item 6 do CPC 27 (imobilizado). Em razão de a classificação contábil dos bens imóveis e da atividade desenvolvida com a compra e a venda de imóveis, defende que o valor da alienação deve ser somado para fins de aplicação do percentual de lucro presumido ou lucro arbitrado e não ter tratamento de ganho de capital.

29. A autoridade fiscal responsável pelo lançamento informa que a atuada principal foi intimada *a apresentar documentos hábeis e idôneos comprobatórios do valor histórico, custo, e/ou valor contábil do bem alienado, como também os comprovantes de recolhimento de IRPJ e CSLL incidentes sobre a operação, o sujeito passivo não apresentou os livros comerciais e fiscais previsto na legislação que permitiriam a mensuração do valor contábil dos bens alienados, bem como aqueles que seriam necessários e obrigatórios à verificação da apuração do lucro/prejuízo incorrido no ano-calendário de 2015, além de não comprovar o recolhimento dos tributos devidos* (TVF, fls. 35)

30. Em razão da não apresentação da escrituração contábil, inclusive que demonstrasse a alegada contabilização dos imóveis como ativo circulante, foi efetuado o lançamento com base no Lucro Arbitrado.

31. Sobre esse ponto, arbitramento dos resultados, os Recorrentes alegam que a autoridade fiscal não solicitou apresentação de livros e que apresentou tudo o que foi pedido, razão pela qual não estavam presentes as condições para arbitramento do lucro.

32. Conforme TVF (fls. 30), consta que a atuada principal foi intimada do Termo de Início de Diligência em 10.04.2019 (fls. 83) para que apresentasse, entre outros documentos: (i) documentos hábeis e idôneos comprobatórios dos valores recebidos em razão da alienação do imóvel, (ii) último balanço patrimonial apresentado pela empresa, (iii) documentos comprobatórios do valor histórico, custo, e/ou valor contábil do bem alienado, (iv) demonstração do ganho de capital e (v) comprovantes de pagamento do IRPJ e da CSLL.

33. Em 28.05.2019, a atuada principal apresentou cópia (i) das escrituras públicas de compra e venda, (ii) do contrato social, (iii) balanço patrimonial com data de encerramento em

31.12.2018, (iv) certidão de inteiro teor das matrículas dos imóveis e (v) comprovante bancário de recebimento dos valores.

34. A r. decisão (fls. 362/376), ao analisar a questão do arbitramento do Lucro, registra que *a interessada não trouxe documentação ou esclarecimentos capazes de reverter o valor apontados no curso do procedimento fiscal, que ensejou o lançamento consubstanciado e instruído no processo objeto desse acórdão*. Ou seja, os então impugnantes não apresentaram, nos termos dos art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972⁶, a escrituração contábil que pudesse infirmar a conclusão da autoridade fiscal que resultou na apuração dos resultados pelo Lucro Arbitrado.

35. Ainda conforme consta no Acórdão da DRJ, *embora a fiscalização tenha identificado uma receita decorrente de uma transação imobiliária, não houve a devida preocupação da interessada em juntar o recolhimento do devido ganho de capital, bem como a escrituração com os respectivos documentos que atestasse a instrumentalidade de sua operação*.

36. Conforme referido, em 28.05.2019, a atuada principal apresentou cópia do Balanço Patrimonial com data de encerramento em 31.12.2018, devidamente assinado por contabilista (fls. 115), onde consta, ao contrário do alegado pelos Recorrentes, que os bens imóveis, no valor de R\$ 189.902,00, estão registrados no subgrupo imobilizado, fato que indica ser correto tratamento tributário de ganho de capital por ocasião da alienação dos imóveis.

37. Todavia, um corolário da existência de um Balanço Patrimonial é a existência de uma escrituração contábil que lhe dê suporte. Ora, se a atuada principal apresentou balanço patrimonial, deveria a Fiscalização intimar e analisar a escrituração contábil para concluir sobre sua

⁶ Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

[...]

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

imprestabilidade ou evidenciar a não escrituração do Livro Caixa, no caso de opção pelo Lucro Presumido, para fins de apuração do Lucro Arbitrado, nos termos do art. 530 do RIR/99⁷

38. Diante da ausência de intimação para apresentação da escrituração contábil ou do Livro Caixa, sequer resta demonstrado nos autos que a Fiscalização analisou as demonstrações financeiras da autuada e, a partir dessa análise, as considerou imprestáveis para fins de apuração do Lucro Real ou pela inexistência do Livro Caixa, no caso de opção pelo Lucro Presumido.

39. Note-se que a regular intimação para apresentação de livros e documentos é condição para o arbitramento, conforme 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.** (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018 – g.n.)

40. Há diversos precedentes do CARF de que a falta de apresentação de livros obrigatórios ou a inconsistências relevantes na escrituração não esclarecidas pelo sujeito passivo ou a imprestabilidade da escrituração são razões legítimas para o arbitramento, todavia, em todos os precedentes, houve intimação e análise da escrituração durante o procedimento que resultou na constatação da sua imprestabilidade ou a constatação indubitável da sua inexistência (Acórdãos nº 1401-007.547, 1201-007.314, 1401-007.688, 1402-007.308).

41. A Fiscalização presumiu a inexistência da escrituração em razão de a autuada principal ter se declarado ao longo dos anos como inativa, não obstante ter recebido durante o procedimento de fiscalização cópia do Balanço Patrimonial.

⁷ Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):
I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, 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 fraudes ou contiver 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 do parágrafo único do art. 527;
IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;
V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);
VI - o contribuinte não mantiver, 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. (g.n.)

42. A DRJ seguiu na mesma linha, isto é, de ratificar a presunção de inexistência da escrituração ao afirmar que, se a atuada principal tivesse efetivamente optado pelo Lucro Presumido, *estaria obrigada a apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.422/2013, e deveria manter a escrituração contábil nos termos da legislação comercial (Livros Diário e Razão), sendo facultado, porém a manutenção apenas do Livro Caixa, desde que escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, nos termos do art. 527, do então RIR/99, o que não ocorreu.*

43. Diante da existência do Balanço Patrimonial não é possível presumir a inexistência da escrituração para fins de arbitramento, far-se-ia necessário, pelo menos, nova intimação para apresentação da escrituração contábil que serviu de base para elaboração da demonstração financeira e, uma vez de posse da escrituração, analisá-la para verificar sobre sua prestabilidade para fins de tributação do Lucro Real ou Presumido, como foi o caso da atuada principal.

44. A ausência desse cuidado procedimental não é convalidada pelo fato de a então impugnante não ter juntado sua escrituração contábil no momento da instauração do litígio, conforme entendimento da autoridade julgadora de primeira instância.

45. Dessa forma, por não observar o rito procedimental necessário, de intimação para apresentação da escrituração contábil, que permitiria concluir sobre eventual subsunção à hipótese de arbitramento, o lançamento é nulo em razão de vício material insanável por não ter observado o disposto no art. 530 do RIR/99 (Art. 603, RIR/2018).

Dispositivo

46. Diante do exposto, voto por REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para cancelar a exigência em razão de vício material por não observância dos requisitos legais para fins de arbitramento.

Assinado Digitalmente

Iágaro Jung Martins