



<b>Processo nº</b>	10970.720028/2016-19
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1102-001.435 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	10 de setembro de 2024
<b>Recorrente</b>	JETSEG ADMINISTRADORA E CORRETORA DE SEGUROS LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2003

**OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO.**

Uma vez que a escrituração não abarcou as receitas de corretagem, verifica-se a omissão de receita operacional da contribuinte, que deve ser submetida à tributação utilizando-se como método de apuração da base de cálculo do IRPJ, o mesmo método previsto no sistema de tributação adotado pelo contribuinte.

**LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL. PIS. COFINS**

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

**LANÇAMENTO REFLEXO. COFINS. CORRETORA DE SEGUROS. ALÍQUOTA MAJORADA. NÃO APLICAÇÃO.**

As sociedades corretoras de seguro não podem ser equiparadas às instituições financeiras, arroladas expressamente no art. 21, da Lei nº 8.212/91, tendo em vista tratar-se de pessoas jurídicas submetidas a diferentes regimes e características específicas.

**MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. ILEGALIDADE. ARTIGO 98 DO RICARF. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N° 2.**

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicada nos lançamentos de ofício.

Além de ser vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto; o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para aplicar a alíquota de Cofins de 3% (três por cento) para os fatos geradores ocorridos no período de 12/03/2013 a 31/12/2013, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fenelon Moscoso de Almeida - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva (Presidente), Lizandro Rodrigues de Sousa, Fenelon Moscoso de Almeida, Fredy José Gomes de Albuquerque e Cristiane Pires McNaughton.

Ausente justificadamente o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, em razão de sua participação em sessão de julgamento em outro colegiado, para a qual fora igualmente convocado.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 16-78.795 - 10<sup>a</sup> Turma da DRJ/SPO, de 24 de julho de 2017, que julgou procedente em parte a Impugnação da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão recorrida, nos termos abaixo:

### “DA AUTUAÇÃO

Este processo refere-se à autuação de JETSEG ADMINISTRADORA E CORRETORA DE SEGUROS LTDA – EPP CNPJ 42.847.913/0001-98, constituindo crédito tributário de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins, referente a omissão de receitas de serviços, bem como juros de mora e multa de ofício. Foram considerados fatos geradores ocorridos no ano de 2013.

Os montantes lançados, objeto deste processo, correspondem ao descrito a seguir: (...) [fls. 858/859]

<b>Quadro resumo do crédito tributário deste processo (inclusive multa e juros calculados até 04/2016)</b>	
<b>IRPJ</b>	<b>743.052,47</b>
<b>CSLL</b>	<b>298.974,07</b>
<b>COFINS</b>	<b>134.496,72</b>
<b>PIS/PASEP</b>	<b>21.855,56</b>
<b>TOTAL</b>	<b>1.198.378,82</b>

## DO RELATÓRIO FISCAL

No Termo de Verificação Fiscal, a Autoridade Lançadora contextualiza a autuação, informando que a contribuinte JETSEG ADMINISTRADORA E CORRETORA DE SEGUROS LTDA – EPP CNPJ 42.847.913/0001-98 é Pessoa Jurídica privada, atuando na área de “corretores e agentes de seguros, de planos de previdência e de saúde”, sob o CNAE 66.22-3/00. Consta na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) da autuada que, em 2013, auferiu receitas no montante anual de R\$ 494.922,02, e forma de tributação com base no Lucro Real Trimestral, sendo que tais receitas são coincidentes com valores mensais registrados nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon.

Durante o Procedimento Fiscal, iniciado por lavratura do Termo de Início do Procedimento Fiscal em 09/12/2015 (com ciência da fiscalizada em 14/12/2015), a Fiscalização intimou a empresa a apresentar livros e informações. Constatou-se que as receitas escrituradas e as notas fiscais emitidas foram condizentes com as receitas informadas em DIPJ e aos tributos declarados em DCTF. Por outro lado, quando confrontadas as receitas escrituradas com as informações contidas nas Declarações de Imposto Retido na Fonte – DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras durante o ano de 2013, identificou-se que a contribuinte foi beneficiária de receitas tributáveis que não estavam escrituradas nem declaradas.

Questionada sobre tais inconsistências, a empresa confirmou as discrepâncias, e a falta de escrituração das receitas identificadas.

A Fiscalização também intimou as fontes pagadoras, que confirmaram e comprovaram que os valores pagos o foram feitos a título de serviços de corretagem.

Consolidando os valores identificados, a Fiscalização levantou a seguinte tabela de receitas omitidas:

**DIFERENÇAS APURADAS - RECEITAS OMITIDAS**

MÊS	RENDIMENTO BRUTO	IMPOSTO RETIDO SOBRE DIFERENÇAS
jan/13	142.600,72	1.603,52
fev/13	112.757,43	1.413,80
mar/13	114.543,74	1.246,87
abr/13	128.776,96	1.481,11
mai/13	133.089,32	1.527,13
jun/13	176.429,94	2.257,34
jul/13	142.996,84	1.568,56
ago/13	140.421,98	1.676,17
set/13	134.329,32	1.538,26
out/13	162.360,62	1.999,56
nov/13	129.895,39	1.556,42
dez/13	119.192,72	1.464,73

O total de rendimento bruto omitido apurado foi de R\$ 1.637.394,98, e o total de imposto retido sobre as diferenças foi de 19.333,47.

Com base nesses valores, e nas comprovações obtidas da ocorrência da infração de omissão de receita, a Fiscalização apurou os valores suplementares de tributos devidos de IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS, conforme detalhamento de

cálculo dos tributos devidos apresentado nos respectivos autos de infração. Para o cálculo do IRPJ, foram deduzidos os valores das retenções sobre as diferenças apuradas.

Os autos de infração foram emitidos em 07/04/2016, com intimação feita à fiscalizada por via postal. A ciência se deu no dia 13/04/2016, conforme Aviso de Recebimento dos Correios, à folha 841.

#### DA IMPUGNAÇÃO

A autuada apresentou impugnação na data de 12/05/2016. Inicialmente, a impugnante observa “realmente haver ocorrido erro na escrituração contábil”, a respeito das receitas omitidas apontadas nos Autos de Infração.

No mérito, são três os pontos abordados na impugnação:

- a) Hipótese de arbitramento do lucro e não da autuação com base no lucro real;
- b) Ilegalidade da alíquota de 4% da Cofins para corretores de seguro; e
- c) Ilegalidade da multa de 75%.

Com relação ao primeiro ponto, a impugnante pleiteia nulidade do lançamento, uma vez que, em seu entendimento, o caso concreto corresponde a hipótese de utilização do arbitramento do lucro para determinação do crédito tributário, e não da utilização do lucro real.

Alega que a regra estabelecida pela legislação para os casos de omissão de receita é a do lucro arbitrado, e que é aplicável ao caso a regra prevista pelo art. 530, I, do RIR/99.

Sustenta que a regra do lucro arbitrado é de “aplicação obrigatória pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, que é o presente caso. Por exemplo: quando o contribuinte optante pelo lucro real não tem o livro diário ou razão, quando deixa de escriturar o livro inventário, etc.”

Argumenta que, quando conhecida a receita bruta, e desde que ocorrida qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação fiscal, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto de renda correspondente com base nas regras do lucro arbitrado.

Cita o acórdão 1101-00.241 da 1<sup>a</sup> turma do CARF, apontando que no caso a empresa era tributada pelo lucro real anual, mas o lançamento foi feito com base em períodos trimestrais. Além disso, como a empresa não havia apresentado a escrituração fiscal e contábil, não haveria como ser apurado o lucro real, e deveria ter sido aplicado o arbitramento. No entanto a Fiscalização, naquele caso, apenas aplicou as alíquotas do IRPJ e CSLL sobre o valor de depósitos bancários apurados. Isso teria justificado a anulação do auto de infração naquele processo pelo CARF.

Com isso, entende que como a regra do arbitramento do lucro não foi seguida, o presente lançamento seria nulo.

Com relação à alíquota de 4% para a Cofins, a impugnante cita em sua argumentação o julgado do STJ no Recurso Especial (RESP) n.º 1.400.287/RS.

No caso, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao analisar 05 (cinco) Embargos de Divergência em Agravo em Recurso Especial interpostos pela Fazenda Nacional, solidificou o posicionamento adotado no Recurso Especial (REsp) 1.400.287, confirmando que as sociedades corretooras de seguros estão sujeitas à incidência da alíquota de 3% (três por cento) da Cofins.

O entendimento da corte, no voto do relator Ministro Mauro Campbell Marques, foi que as sociedades corretoras de seguro, responsáveis por intermediar a captação de interessados na realização de seguros, não podem ser equiparadas a agentes de seguros privados (art. 22, 1º, da Lei n.º 8.212), cuja atividade é típica das instituições financeiras na busca de concretizar negócios jurídicos nas bolsas de mercadorias e futuros. Dessa forma, a majoração da alíquota da Cofins (art. 18 da Lei n.º 10.684/2003), de 3% para 4%, não alcança as sociedades corretoras de seguro.

Portanto, não caberia no caso em análise a aplicação da alíquota de 4% das instituições financeiras ou empresas que atuam no ramo de seguros para a Cofins, mas de 3%.

Por fim, a impugnante questiona o caráter confiscatório da multa de ofício de 75%, que seria valor abusivo.

Cita jurisprudência do STF no Recurso Extraordinário nº 492.842/RN e Ação Cautelar nº 1.975/3, bem como precedentes do TRF5 e do TRF1. Alguns dos julgados estabelecem redução do patamar da multa moratória de 75% para 20% nos casos citados.

Por isso, a autuada entende ser correto o valor de 20% para a multa.

Conclui a impugnante apresentando seus pedidos:

I. Cancelamento do auto de infração, diante do vício do lançamento e violação ao artigo 142 do CTN, consubstanciado na apuração do crédito tributário referente ao IRPJ por meio do lucro real quando deveria ter sido apurado pelo lucro arbitrado;

II. Caso não seja atendido o pedido anterior, utilização do lucro arbitrado para fins de apuração do montante devido a título de IRPJ, com a retificação da presente autuação;

III. Utilização da alíquota de 3% (três por cento) ao invés de 4% (quatro por cento) para a determinação do crédito tributário referente à Cofins;

IV. Utilização da alíquota de 20% (vinte por cento) ao invés de 75% (setenta e cinco por cento) para determinação da multa de ofício, diante de seu caráter confiscatório.

É o relatório.”

A Impugnação foi julgada procedente em parte pela 10<sup>a</sup> Turma da DRJ/SPO, no Acórdão nº 16-78.795, de 24/07/2017 (fls. 856/874), recebendo a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2013

IRPJ. LUCRO REAL. OMISSÃO DE RECEITAS. ARBITRAMENTO DO LUCRO. EXISTÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DE HIPÓTESE DE ARBITRAMENTO DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE.

O arbitramento do lucro é método excepcional, a ser utilizado apenas nos casos em que se demonstre que a escrituração contábil e fiscal não permite a apuração da situação tributável do contribuinte. Nos casos em que tal situação não reste demonstrada, deve-se adotar, como método de apuração da base de cálculo do IRPJ, o mesmo método previsto no sistema de tributação adotado pelo contribuinte.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2013

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

A decretação da nulidade do procedimento fiscal somente é admitida quando comprovadas as hipóteses previstas em lei relativas a cerceamento do direito de defesa e prática de atos por autoridade incompetente.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2013

**JURISPRUDÊNCIAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. NÃO VINCULAÇÃO. AUSÊNCIA DE DISPOSIÇÃO LEGAL EXPRESSA.**

As referências a entendimentos proferidos em outros julgados administrativos ou judiciais não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento. As decisões judiciais e administrativas somente vinculam os julgadores de 1<sup>a</sup> instância nas situações expressamente previstas na legislação.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2013

**MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL.**

O julgador administrativo não pode afastar a aplicação da multa prevista em lei e carece de competência para apreciar questões suscitadas quanto à validade da legislação tributária. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas cumprir a determinação legal.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 2013

**COFINS. ALÍQUOTA. CORRETORA DE SEGUROS. ATIVIDADE COMO INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA ELEVADA.**

As sociedades corretoras de seguros estão fora do rol de entidades constantes do art. 22, § 1º, da Lei n. 8.212/91, sendo sujeitas à alíquota de 3% da Cofins. No entanto, possuindo também atividade de instituição financeira, passam a ser sujeitas à alíquota elevada de 4%.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignado, a ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (fls. 881/887), requerendo (i) que seja o presente auto de infração cancelado, diante do vício de lançamento; (ii) que seja utilizado o lucro arbitrado para fins de apuração do montante devido a título de IRPJ; (iii) que seja utilizada a alíquota de 3% (três por cento) ao invés de 4% (quatro por cento) para a determinação do crédito tributário referente à Cofins; (iv) que seja utilizada a alíquota de 20% (vinte por cento) ao invés de 75% (setenta e cinco por cento) para determinação da multa de ofício. diante de seu caráter confiscatório.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida, Relator.

### Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do *art. 43, da Portaria MF nº 1634/2023 (RICARF)*.

O acórdão recorrido foi cientificado em 07/08/2017 (fl. 879), tendo sido apresentando o Recurso Voluntário (fls. 881/887), em 01/09/2017 (fl. 881), dentro do prazo recursal de 30 (trinta) dias.

Assim, observo que o recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### Preliminar

Trata-se, inclusive, do pedido principal do ora recorrente, o cancelamento do auto de infração lavrado, em face de alegado erro incorrido pela autoridade tributária autuante que levaria à nulidade do lançamento.

Insiste a ora Recorrente que a técnica de apuração do montante devido pelo contribuinte não teria seguido a regra estabelecida pela legislação para os casos de omissão de receita, que seria a do lucro arbitrado, portanto, estaríamos diante de uma hipótese de utilização do arbitramento do lucro para determinação do crédito tributário, não da utilização do lucro real, o que geraria a nulidade do presente lançamento.

Nessa questão sobre a nulidade do auto de infração, cabe ressaltar que os fundamentos utilizados no acórdão recorrido, com os quais concordo e revelaram-se bastante consistentes, não foram alvo de contestação no Recurso Voluntário, cuja petição formaliza reprodução literal da Impugnação, ora passando a reproduzi-los e adotá-los como razões de decidir do presente acórdão, nos termos do §1º, do art. 50, da Lei nº 9.784/99 c/c o art.114, §12, inc. I, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634/23.

#### “NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Preliminarmente, cabe discorrer sobre a suscitação de nulidade do auto de infração por suposto descumprimento do art. 142 do CTN, na apuração da base de cálculo do IRPJ.

A nulidade, no processo administrativo fiscal, é regulada pelos arts. 59 a 61 do Decreto n.º 70.235/72, com as alterações do art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

O Decreto n.º 70.235/72 e alterações dispõe, também, que:

art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com todos os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV. as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...)

§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.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

(...)

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

Assim, verifica-se que o motivo apontado não dá causa à declaração de nulidade, portanto, equivoca-se a impugnante ao alegar que os autos seriam nulos por utilização de critério equivocado de apuração da base de cálculo do IRPJ (o que aqui se admite apenas para fins de argumentação). Quando muito, o auto de infração poderia ser improcedente ou parcialmente procedente como se discutirá a seguir.

[...]

#### ARBITRAMENTO DO LUCRO

A impugnante alega que “a técnica de apuração do montante devido pelo contribuinte não seguiu a regra estabelecida pela legislação para os casos de omissão de receita, que é a do lucro arbitrado”, citando, em seu argumento, o art. 530 do RIR/99 (aqui reproduzido na íntegra, com grifo original):

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, eLei 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.

De pronto, percebe-se da simples leitura do caput do art. 530 que o arbitramento do lucro deve ser adotado apenas nas hipóteses elencadas nos incisos.

O lucro arbitrado é, em essência, um método de apuração da base de cálculo do IRPJ aplicável quando o método previsto na forma de tributação adotada pelo contribuinte não permitir, no caso concreto, a apuração da base de cálculo do tributo.

A hipótese apontada pela impugnante, a do inciso I, poderia ser aplicada apenas nos casos em que o contribuinte, tributado pelo lucro real, deixasse de cumprir sua obrigação de manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixasse de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.

Pelo descrito no auto de infração e anexos, a Fiscalização não considerou ocorrida qualquer hipótese que acarretasse a aplicação do método de

arbitramento. Sendo assim, procedeu ao lançamento aplicando o método de apuração de base de cálculo previsto pela forma de tributação adotada pelo contribuinte, como é previsto no art. 288 do RIR/99, apontado como fundamento legal no auto de infração:

Art.288.Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Do exame em conjunto dos demonstrativos de receita omitida do Termo de Verificação Fiscal (fls. 58 a 83) e dos demonstrativos de cálculo do tributo devido (fls. 3 a 21), a Fiscalização apurou o tributo devido de forma coerente com a apuração de imposto realizada pela própria contribuinte com base nas informações contábeis disponíveis (que não incluíam, evidentemente, as receitas omitidas), declaradas à RFB em DIPJ (722 a 801). Foi, inclusive, feita a compensação de prejuízos acumulados de exercícios anteriores.

Sendo assim, não há que se falar em reparos no auto de infração com relação à forma de apuração da base de cálculo de IRPJ.

Ademais, apesar pleitear pela aplicação do método de arbitramento, a impugnante não demonstrou a ocorrência da hipótese prevista no inciso I do art. 530, para justificar a modificação do lançamento com base em tal fundamento. Não só não apontou motivos de fato para justificar seu pedido, como não trouxe ao processo as provas necessárias para seu embasamento.

É irrefragável que a desclassificação da escrita do interessado, com o consequente arbitramento do lucro, é poder-dever outorgado por lei ao Poder Público.

Entretanto, é igualmente incontroverso que, por se tratar de medida extrema, só deve ser adotada quando a escrita e a documentação do interessado não permitem a apuração do lucro pela sistemática do Lucro Real. O arbitramento só é cabível em casos derradeiros, sendo a última das opções admissíveis ao Fisco, que, deve se esforçar ao máximo para aproveitar aquilo que foi escriturado, e não simplesmente desprezar a contabilidade e demais escrituração fiscal sem motivos fáticos suficientes para tanto.

O que se busca com a desclassificação é uma forma de apurar todo o resultado tributável da empresa, tendo em vista que, em razão de inúmeras deficiências detectadas, não pôde ser aquele que consta da escrituração, totalmente eivada de deficiências absolutamente incontornáveis.

O arbitramento vem a ser uma forma de apuração de resultados, sem qualquer conotação de penalidade ou castigo. Com a utilização deste instrumento, o que se busca é apenas restabelecer ou apurar um resultado que, por meio de práticas censuráveis ou com utilização de artifícios adotados por um determinado interessado, torna-se impossível de ser conhecido.

Na espécie, verifica-se que a omissão detectada pela fiscalização – falta de escrituração dos pagamentos recebidos – não obstacularizaria a constatação do seu real movimento econômico e financeiro. Tanto é assim, que a infração legal apontada no lançamento foi claramente descrita pela fiscalização no Termo de Verificação de Infração (fls. 55 a 57), tendo a Fiscalização confrontado os fatos com as informações obtidas da própria impugnante, de sistemas informatizados da RFB e de informações obtidas por diligência junto às fontes pagadoras.

A falta de contabilização de movimentação bancária, sem dúvida alguma, indica, em tese, possível omissão de receitas operacionais, bem como instaura insegurança quanto à fidelidade do lucro real declarado. Todavia, por si só, não é razão bastante para caracterizar a imprestabilidade da escrita e justificar o arbitramento do lucro. Se assim o fosse, qualquer omissão de receita ou mesmo a falta de registro de alguma transação empresarial ou até a falta de escrituração de um depósito ou transferência bancária, seria motivo suficiente para desclassificação da escrita, o que não é.

A jurisprudência administrativa tem admitido o arbitramento dos lucros somente quando a escrituração contábil mantida pelo sujeito passivo contiver erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinação do lucro real, conforme o julgado abaixo:

“OMISSÃO DE RECEITAS - Tratando-se de medida extrema, o arbitramento do lucro somente se justifica quando a escrituração contábil mantida pelo sujeito passivo contiver erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinação do lucro real. Omissão no registro de receitas, principalmente quando apuradas as irregularidades e quantificado o montante desviado do giro normal, constituem fatos que não se enquadram nas hipóteses descritas pelos artigos 399 e 400 do RIR/80. (Conselho de Contribuintes, Acórdão n.º 101-84.644/93)”

A ausência de pagamentos recebidos na escrita contábil e outras deficiências podem, eventualmente, ter como consequência o arbitramento do lucro, principalmente se não for possível uma análise pormenorizada e detalhada dos Livros Contábeis. Mas, como foi dito, a impugnante não demonstrou a ocorrência de tal hipótese.

Sobre esse tema, citam-se ementas de acórdãos do CARF:

“LUCRO ARBITRADO. IMPOSSIBILIDADE DE OPÇÃO PELO CONTRIBUINTE. O arbitramento é medida excepcional. Nesse sentido, não existe permissivo legal a autorizar o arbitramento dos lucros por opção do contribuinte. a não ser quando configurada a absoluta impossibilidade de se determinar o resultado ajustado ou, se for o caso, o resultado presumido. Recurso voluntário negado. (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Acórdão 1401-001.854/2017)”

“LUCRO REAL X LUCRO ARBITRADO. APLICAÇÃO DE UM INSTITUTO EM DETRIMENTO DE OUTRO. Observados os limites estabelecidos em lei, a forma de tributação do IRPJ é faculdade da empresa, a qual, em regra, opta pela forma de apuração que melhor lhe aprovou. Assim, empresas optantes pelo lucro real devem ser tributadas como tal, a não ser que a fiscalização desqualifique tal forma de tributação por enxergar (e comprovar) presentes algumas das hipóteses elencadas no art. 530 do RIR/99, para servir-se da medida extrema do arbitramento do lucro, hipótese não constatada no caso concreto.(Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Acórdão n.º 1401-001.883/2017”

Portanto, é reiterada e incontroversa é a jurisprudência administrativa no sentido de que o arbitramento do lucro, em razão das consequências tributáveis a que conduz, é medida excepcional, somente aplicável quando, no exame da escrituração, a Fiscalização comprova que as falhas apontadas se constituem em fatos que, camuflando expressivos fatos tributáveis, indiscutivelmente, impedem a quantificação do resultado do exercício.

Sendo assim, por todo o exposto, é procedente a autuação de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ).”

Portanto, não acolho a preliminar de nulidade suscitada, no mesmo sentido da decisão recorrida, entendendo procedente a autuação utilizando do método do lucro real.

## Mérito

### **Autos de Infração no Lucro Real**

Destaca-se que foram formalizados autos de infração de IRPJ e Reflexos [CSLL, PIS e COFINS] (fls. 2/ 53), utilizando-se da forma de tributação do Lucro Real trimestral; sob a imputação de omissão de receitas não escrituradas; cujas provas foram obtidas com as informações da própria contribuinte, de sistemas informatizados da RFB e por diligência junto às fontes pagadoras.

Como bem observado pela decisão recorrida, em resposta a intimação, apresentada em 30/03/2016 (fl. 212), a contribuinte admitiu expressamente a ausência de escrituração e declaração dos valores de receitas referentes a corretagem de seguros, alegando a ocorrência de “erro na escrituração contábil” (fl. 846, item III), e não contesta, em momento algum, a constatação feita pela Autoridade Fiscal a respeito da ocorrência dos pagamentos recebidos das seguradoras para a impugnante, ou seja, a ocorrência da infração de omissão de receitas.

Por sua vez, no recurso voluntário, a recorrente alega que o argumento de que a empresa admitiu expressamente o erro no lançamento contábil (fl. 08) não elidiria a necessidade de que sejam observadas as regras de lançamentos tributários para o caso em questão, tendo em vista que a administração pública, em qualquer de seus ramos, estaria vinculada a legalidade, portanto, mesmo que houvesse omissão de receitas, estas deveriam ser lançadas de acordo com o que manda a lei, caso este que não teria acontecido, passando à reprodução literal dos argumentos apresentados na impugnação, no que se refere à nulidade do auto de infração, já tratados e decididos no tópico anterior.

Sendo assim, ratificando a decisão recorrida, por todo o exposto, é procedente a autuação de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ).

No que refere-se aos lançamentos reflexos, relativos à CSLL, ao PIS e a COFINS, aplica-se o quanto delineado no voto relativo ao IRPJ.

Nesse sentido, cabe reproduzir a ementa do Acórdão CSRF nº 9101-002.072, de 13/11/2014, que assim se pronunciou sobre a matéria:

#### **PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

Dada a intima relação de causa e efeito entre eles existente, se aplica ao lançamento reflexo o decidido no processo principal de IRPJ.

Quanto ao questionamento específico sobre a alíquota da Cofins, reitera a ora recorrente os argumentos da impugnação de que deveria ser aplicada uma alíquota de 3% (três por cento) e não 4% (quatro por cento), no presente caso, a partir do entendimento em sede de recurso repetitivo no REsp 1.400.287, de que as sociedades corretoras de seguro, responsáveis por intermediar a captação de interessados na realização de seguros, não podem ser equiparadas a agentes de seguros privados (art. 22, §1º, da Lei n.º 8.212), cuja atividade é típica das instituições financeiras.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 55), a acusação é de que a autuada teria, na décima alteração do seu contrato social (fls. 92 a 94), incluída em seu objeto social a atividade secundária de intermediação financeira na obtenção de empréstimos e financiamentos, retirando-a na alteração contratual seguinte (fls. 96 a 98):

2-) Na décima alteração contratual, firmada em 20/02/2013, a sociedade empresária consolidou o objetivo social para a “prestação de serviços de consultoria e corretagem de seguros, nos ramos elementares, seguros de vida e capitalização desde que observadas às normas pertinentes em cada ramo, de conformidades com as exigências da SUSEP e como atividade secundária o serviço de intermediação financeira na obtenção de empréstimos e financiamentos”.

Nesse sentido, considerando as datas dos fatos geradores analisados no lançamento de Cofins, decidiu a autoridade julgadora *a quo* fixar a alíquota de 3% (três por cento), para o período de 01/01/2013 a 11/03/2013 que a impugnante tinha objeto social apenas de sociedade corretora de seguros; e durante o período de 12/03/2013 a 31/12/2013 que a impugnante tinha por objeto social, além da atividade de corretora de seguros, a atividade de instituição financeira, manter a elevação da alíquota de 4% (quatro por cento).

Nesse ponto, peço vêrias para discordar das conclusões alcançadas pela decisão recorrida, em razão de fragilidades na acusação fiscal, baseada apenas nas informações do contrato social.

Partindo da análise do conteúdo da indigitada décima alteração do contrato social, nota-se uma primeira inconsistência da acusação, a partir da descrição do objeto social, fazendo referência à atividade principal de prestação de serviços de consultoria e corretagem de seguros, de conformidades com as exigências da SUSEP, enquanto, para a atividade secundária de serviço de intermediação financeira na obtenção de empréstimos e financiamentos, não há nenhuma referência às exigências do BACEN, não tendo sido nem mesmo objeto de investigação pela autoridade autuante se a contribuinte estaria autorizada pelo órgão regulador a atuar como instituição financeira, o que poderia até levar ao entendimento da sua equiparação.

Nesse sentido, precedente no Acórdão nº 3802-00.737, de 06/10/2011:

COFINS. ART. 3, § 4º, DA LEI N.º 9.717/1998. AGÊNCIAS DE VIAGEM E TURISMO. MERCADO DE CÂMBIO. AUTORIZAÇÃO BACEN. APLICABILIDADE.

As agências de turismo, quando autorizadas a realizar operações de câmbio pelo Banco Central, são entidades integrantes do Sistema Financeiro Nacional na condição de agentes do Mercado de Câmbio (Resolução Bacen nº 3.265/2005) ou agentes autorizados a operar no mercado de câmbio (Resolução Bacen nº 3.568/2008), estando submetidas ao conceito de receita bruta previsto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998. Precedentes do 2º Conselho de Contribuintes.

Uma outra contradição na acusação fiscal, diz respeito ao próprio objeto da autuação, relativo a omissão de escrituração e declaração dos valores de receitas referentes a corretagem de seguros, auferidas por **corretora de seguros**, imputando uma alíquota majorada às **instituições financeiras** para receitas provenientes de atividade não considerada própria de instituições financeira, **pessoas jurídicas submetidas a diferentes regimes e características específicas**, levando-se em conta o critério subjetivo adotado pelo §1º, do art. 22, da Lei nº 8.212/91, abarcando instituições financeiras supervisionadas pelo Banco Central, submetidas à majoração da alíquota, inclusive, levando-se em conta o decidido no REsp 1.400.287.

Nesse quadro, portanto, também com relação aos fatos geradores ocorridos no período de 12/03/2013 a 31/12/2013, entendo caber a alíquota de Cofins de 3% (três por cento).

Sobre a ilegitimidade da multa de ofício, diante da previsão legal do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicada nos lançamentos de ofício, além de ser vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto; o CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária, nos termos abaixo:

**RICARF, Art. 98.** Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

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

## Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para aplicar a alíquota de Cofins de 3% (três por cento) para os fatos geradores ocorridos no período de 12/03/2013 a 31/12/2013.

(documento assinado digitalmente)

Fenelon Moscoso de Almeida