



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10976.720005/2019-05
ACÓRDÃO	1301-007.852 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MULTILIGAS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

APURAÇÃO DE IRPJ E CSLL PELO LUCRO PRESUMIDO. PRETENSÃO DE EXCLUSÃO DE TRIBUTOS SUPOSTAMENTE INCLUÍDOS INDEVIDAMENTE NA RECEITA BRUTA. ALEGAÇÃO GENÉRICA. INAPLICABILIDADE DO PRECEDENTE VINCULANTE FIRMADO PELO E. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Nos termos da jurisprudência desta Turma Ordinária, não basta a alegação genérica de que os valores referentes ao ICMS, IPI, Contribuição ao PIS e Cofins devem ser excluídos da receita bruta, sendo necessário comprovar documentalmente que houve a inclusão indevida, bem como o montante do tributo a ser excluído. Exigência de IRPJ e CSLL feita sob a sistemática do lucro presumido. Inaplicabilidade do Tema nº 69 do E. Supremo Tribunal Federal. Aplicação do Tema Repetitivo nº 1.008 do E. Superior Tribunal de Justiça.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A Súmula Carf nº 108 consolidou o entendimento no sentido de que é legítima a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Igaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a] integral), Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto por MULTILIGAS EIRELI (fls. 1.970/1.984) interposto em face de acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (DRJ/REC) que julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada, mantendo parte do crédito tributário.
2. Referido crédito tributário decorre de Autos de Infração (fls. 2/57) lavrados para exigir IRPJ e CSLL dos anos-calendário de 2015, 2016 e 2017, em função de supostas diferenças não recolhidas desses tributos. Os valores foram acrescidos de juros de mora e multa de ofício qualificada. O Termo de Verificação Fiscal (fls. 60/63) descreveu a infração da seguinte forma:

2 – DAS INFRAÇÕES – IMPOSTO SOBRE A RENDA – PESSOA JURÍDICA – IRPJ – E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

2.1 – IRPJ/CSLL – Insuficiência de Declaração e Recolhimento

No Período de 2015 a 2017, o contribuinte entregou, conforme cópias anexadas, suas ECF – Escrituração Contábil Fiscal – optando pelo lucro Presumido, apurando IRPJ e CSLL a pagar em todos os trimestres de 2015 e do 2º ao 4º trimestre de 2017. Em 2016 e no 1º trimestre de 2017, o valor apurado foi nulo, apesar de ter declarado valores a pagar em 2016 nas DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais. O código de receita informado nestas Declarações para o IRPJ, nº 2089, reafirma a opção por esse regime de tributação.

Verificou-se, entretanto, que estes tributos devidos foram reduzidos ou anulados, em todo o período, por valores significativos de Imposto de Renda Retido na Fonte e da CSLL Retida na Fonte por Pessoas Jurídicas de Direito Privado (Lei nº 10.833/2003, art. 30) informados nestas Escriturações.

Consultando-se as DIRF – Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – apresentadas por terceiros, cujos relatórios em relação a este beneficiário também anexamos, não localizamos estas retenções informadas pelo contribuinte. Os valores retidos na fonte de Imposto de Renda são de valores bastante reduzidos e originados de aplicações financeiras, sujeitos portanto à retenção exclusiva. Da CSLL retida, nada foi localizado.

Intimado pelo Termo de Início de Procedimento Fiscal, em seus itens 7 e 8, a indicar estas e outras possíveis retenções, o sujeito passivo, conforme resposta enviada em 12/03/2019, declarou não ter havido retenção de impostos.

Aliás, dada a atividade econômica industrial do estabelecimento, sem que houvesse prestação de serviços, não era de se esperar qualquer tipo de desconto obrigatório em função de lei incidente sobre os pagamentos recebidos pelo contribuinte.

Constatada, assim, a inexistência de retenções a serem deduzidas do Imposto de Renda e da Contribuição Social, recalcularam-se os valores a pagar dos respectivos tributos, a partir do Imposto e da Contribuição apurados pelo sujeito passivo e informados nas respectivas ECF, ora anexadas. A diferença entre estes valores e os declarados em DCTF deve assim, pela inexistência de deduções, ser lançada de ofício, conforme quadros a seguir:

Período de Apuração	Número da linha original na ECF	Imposto de Renda Apurado à Alíquota de 15%	Número da linha original na ECF	Imposto de Renda Adicional Apurado	Deduções – Imposto de Renda Retido na Fonte	Total do Imposto de Renda a Pagar	Valor Declarado em DCTF	Imposto de Renda Lançado de Ofício
1º Trimestre de 2015	51	64.996,17	52	37.330,78	0,00	102.326,95	10.232,70	92.094,25
2º Trimestre de 2015	132	39.262,88	133	20.175,26	0,00	59.438,14	5.943,81	53.494,33
3º Trimestre de 2015	213	26.524,75	214	11.683,17	0,00	38.207,92	3.820,79	34.387,13
4º Trimestre de 2015	294	36.079,12	295	18.052,74	0,00	54.131,86	5.413,29	48.718,57
1º Trimestre de 2016	51	27.359,03	52	12.239,35	0,00	39.598,38	3.959,84	35.638,54
2º Trimestre de 2016	132	48.748,60	133	26.499,07	0,00	75.247,67	7.524,77	67.722,90
3º Trimestre de 2016	213	56.333,92	214	31.555,95	0,00	87.889,87	8.788,99	79.100,88
4º Trimestre de 2016	294	61.217,23	295	34.811,48	0,00	96.028,71	9.602,87	86.425,84
1º Trimestre de 2017	1.143	98.081,18	1.144	59.387,45	0,00	157.468,63	0,00	157.468,63
2º Trimestre de 2017	2.313	91.854,70	2.314	55.236,46	0,00	147.091,16	14.709,12	132.382,04
3º Trimestre de 2017	3.483	91.256,49	3.484	54.837,66	0,00	146.094,15	14.609,42	131.484,73
4º Trimestre de 2017	4.653	103.212,07	4.654	62.808,04	0,00	166.020,11	16.602,01	149.418,10

Período de Apuração	Número da linha original na ECF	CSLL Apurada	Deduções – CSLL Retida na Fonte	CSLL a pagar	Valor Declarado em DCTF	CSLL Lançada de Ofício
1º Trimestre de 2015	91	58.496,55	0,00	58.496,55	5.849,66	52.646,89
2º Trimestre de 2015	172	35.336,59	0,00	35.336,59	3.533,66	31.802,93
3º Trimestre de 2015	253	23.872,27	0,00	23.872,27	2.387,23	21.485,04
4º Trimestre de 2015	334	32.471,20	0,00	32.471,20	3.247,12	29.224,08
1º Trimestre de 2016	91	24.623,13	0,00	24.623,13	2.462,31	22.160,82
2º Trimestre de 2016	172	43.873,74	0,00	43.873,74	4.387,37	39.486,37
3º Trimestre de 2016	253	50.700,53	0,00	50.700,53	5.070,05	45.630,48

4º Trimestre de 2016	334	55.095,50	0,00	55.095,50	5.509,55	49.585,95
1º Trimestre de 2017	1.180	88.273,06	0,00	88.273,06	0,00	88.273,06
2º Trimestre de 2017	2.350	82.669,23	0,00	82.669,23	8.266,92	74.402,31
3º Trimestre de 2017	3.520	82.130,84	0,00	82.130,84	8.213,08	73.917,76
4º Trimestre de 2017	4.690	92.890,86	0,00	92.890,86	9.289,09	83.601,77

Ressalte-se que a Receita Bruta informada nas ECF é totalmente compatível com as notas fiscais informadas na EFD – Escrituração Fiscal Digital, cuja relação anexamos ao presente. Anexas, também, encontram-se algumas notas fiscais de saídas.

Observe-se ainda, pelo quadro acima, que, quando declarados, os valores correspondem a exatamente 10% do montante devido do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

Por fim, em virtude da inserção nas ECF de informações falsas a respeito das retenções, com a inequívoca intenção de impedir o fisco de tomar conhecimento das circunstâncias materiais dos fatos geradores, conduta esta tipificada, segundo o art. 71 da Lei 4.502/64, como sonegação, a multa aplicada sobre o valor ora lançado de ofício deverá, em conformidade com o art. 44, §1º da Lei 9.430/96, ser de 150%.

3. A Recorrente apresentou Impugnação (fls. 1.920/1.935), que foi parcialmente acolhida pela DRJ por meio de acórdão (fls. 1.941/1.960) ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

PRELIMINAR DE NULIDADE. AFASTADA.

Não houve inversão do ônus da prova, e esta se fez com base na escrita fiscal da própria investigada, ora impugnante, posta em contraste com o teor de sua declaração de débitos tributários federais (DCTF) ao fisco. Afasta-se a arguição preliminar, ressaltando-se que não houve qualquer afronta aos comandos emanados do CTN, artigos 142 e 148.

CORRETA A IDENTIFICAÇÃO DOS VALORES DE RECEITA BRUTA QUE SERVIRAM DE BASE À APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO E DO IRPJ DEVIDO. LANÇAMENTO PROCEDENTE NESTE PONTO.

No que tange à identificação das receitas brutas auferidas nos trimestres de apuração considerados entre 2015 e 2017, os lançamentos relativos a IRPJ estão consentâneos com o entendimento oficial vigente na RFB acerca da matéria em foco, e deve portanto ser mantida a exigência dos créditos tributários lançados por meio do auto de infração objeto deste processo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

AFASTADA A PRELIMINAR DE NULIDADE. CORRETA IDENTIFICAÇÃO DOS VALORES DE RECEITA BRUTA QUE SERVIRAM DE BASE À APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO E DO IRPJ DEVIDO. LANÇAMENTO PROCEDENTE NESTE PONTO.

Afasta-se a arguição preliminar, ressaltando-se que não houve qualquer afronta aos comandos emanados do CTN, artigos 142 e 148. No que tange à identificação das receitas brutas auferidas nos trimestres de apuração considerados entre 2015 e 2017, os lançamentos relativos à CSLL estão consentâneos com o entendimento oficial vigente na RFB acerca da matéria em foco, e deve portanto ser mantida a exigência dos créditos tributários lançados por meio do auto de infração objeto deste processo.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

NÃO DEMONSTRADO O DOLO. DESCABE MULTA QUALIFICADA. MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

Os elementos trazidos aos autos não autorizam a conclusão de dolo, fraude ou sonegação, senão apenas a de equívoco. O fato foi esclarecido à primeira indagação do fisco, quanto ao registro de retenções de tributos, admitido como erro de declaração, pela própria contribuinte. Cabe tão somente a glosa de tais registros, conforme feito, o recálculo dos tributos devidos, conforme efetuado, e a aplicação da multa de ofício de 75%, pelo erro de informação e insuficiência no recolhimento do tributo devido.

JUROS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.TAXA SELIC.

O tema está há muito pacificado. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

4. Analisando o acórdão recorrido, verifico que a DRJ manteve os tributos exigidos, mas cancelou a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a ao patamar ordinário de 75%.
5. Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 1.970/1.984), alegando em síntese o seguinte: preliminarmente, haveria nulidade do lançamento por conta da sua realização por amostragem; também em sede de preliminar, haveria nulidade material por mudança do critério jurídico (art. 146 do Código Tributário Nacional) diante do acórdão da DRJ; no mérito, seria ilegítima a inclusão de determinados valores (IPI, ICMS, Contribuição ao PIS e Cofins) na receita bruta utilizada para fins de apuração dos tributos; a exigência de juros sobre a multa de ofício seria ilegal.
6. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator.

7. O Recurso Voluntário foi interposto em 20/08/2019 (fls. 1.968), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação, por procurador habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço do recurso.

8. Como relatado, trata-se de Autos de Infração lavrados para exigir IRPJ e CSLL dos anos-calendário de 2015, 2016 e 2017, sob a sistemática do lucro presumido, em função de supostas diferenças não recolhidas desses tributos. A Fiscalização apurou que o contribuinte, embora tenha declarado em Escrituração Contábil Fiscal (ECF) valores a recolher de IRPJ e CSLL naqueles períodos, houve a redução ou anulação dos montantes devidos por conta de supostas retenções na fonte. Porém, consultando as DIRFs do período, não foram identificadas as retenções informadas, razão pela qual houve o lançamento de ofício das diferenças.

9. A Recorrente alegou, em primeira preliminar, que haveria nulidade material na autuação, pois “o lançamento foi efetuado com base em amostragem de documentos enviados pelo contribuinte, sem a devida apuração da real natureza das receitas de sua operação.” A Fiscalização deveria, segundo a Recorrente, ter feito a apuração da contribuinte, com base no art. 142 do Código Tributário Nacional. Caso não tenha elementos para refazer a apuração, deveria ter realizado o lançamento por meio da sistemática do art. 148 daquele diploma normativo, ou então “ter [...] concedido prazo ao contribuinte para fornecer novos documentos”.

10. Analisando o art. 142 do Código Tributário Nacional, verifica-se que é atribuída à autoridade administrativa a atribuição legal para realizar o lançamento, por meio de procedimento administrativo “tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária”, bem como “determinar a matéria tributável”. Com efeito, ao identificar a *matéria tributável*, não há qualquer necessidade de se avaliar toda a escrituração contábil e fiscal do contribuinte para verificar de forma global a apuração dos seus tributos. Basta que se identifique especificamente a ocorrência do fato gerador. Neste caso, a Fiscalização utilizou as informações presentes na própria ECF transmitida pela Recorrente, declarando que “a receita bruta informada [...] é totalmente compatível com as notas fiscais informadas na EFD – Escrituração Fiscal Digital”. Porém, glosou especificamente as retenções declaradas, pois não houve a identificação da transmissão das DIRFs correspondentes. Assim, encontra-se devidamente fundamentado o trabalho fiscal, com o cumprimento do art. 142 do Código Tributário Nacional.

11. O art. 148 do Código Tributário Nacional, por sua vez, autoriza que a autoridade lançadora realize o arbitramento do valor ou do preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, quando (i) o cálculo do tributo tenha por base esses montantes e (ii) não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos ou os documentos do sujeito passivo. Novamente, esclareça-se que a Fiscalização não desconsiderou os documentos apresentados pelo próprio sujeito passivo, indicando que não sejam fidedignos. Limitou-se a glosar as retenções informadas, porque não correspondem à base de dados do sistema DIRF.

12. Em segunda preliminar, a Recorrente alega que haveria nulidade do lançamento por modificação do critério jurídico (art. 146 do Código Tributário Nacional) “diante das modificações

dos critérios jurídicos que legitimariam o lançamento, entre a primeira fiscalização e a DRJ”. Vale transcrever o trecho em que a Recorrente indica referida mudança de critério pela DRJ:

Como pode-se observar do Termo de Verificação Fiscal que acompanha o Auto de Infração, a fiscalização recalculou os valores de IRPJ e CSLL a pagar, efetuando o lançamento de ofício.

Não obstante, a DRJ afirma que poderá arbitrar o lançamento, com base no art. 148 do CTN, nas hipóteses em que são contestadas as idoneidades dos documentos fornecidos pelo contribuinte, bem como na insuficiência de elementos suficientes ao lançamento “*Se a autoridade lançadora não dispunha de elementos suficientes ao lançamento caberia ter recorrido ao arbitramento, conforme prescreve o art.148 do CTN, mas jamais autuar por amostragem*”.

Ao assim fazer, a DRJ evidentemente contraria as disposições literais do art. 146 do CTN, que impede a mudança de critério jurídico dos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no momento do lançamento.

13. Ocorre que a DRJ, no trecho citado pela Recorrente, estava tão somente sintetizando as alegações feitas em Impugnação, para rebatê-las em seguida:

Alega a r. impugnante que a autoridade fiscal teria ofendido os artigos 142 e 148 do CTN. Que os lançamentos objeto deste processo teriam sido efetuados com base em amostragem de documentos (notas fiscais eletrônicas). Que diante da mera constatação de eventual inconsistência na apuração dos tributos devidos, por parte da contribuinte, não haveria autorização legal para a inversão do ônus da prova em favor da Fazenda, que segundo afirma é o que teria feito o Fisco neste caso. Se a autoridade lançadora não dispunha de elementos suficientes ao lançamento caberia ter recorrido ao arbitramento, conforme prescreve o art.148 do CTN, mas jamais autuar por amostragem. (destaquei)

14. A conclusão adotada pela DRJ, na verdade, foi diversa, com a manutenção do lançamento pela diferença entre as declarações fiscais:

Nesses termos, não faz sentido a argüição preliminar de nulidade, não houve inversão do ônus da prova, e esta se fez com base na escrita fiscal da própria investigada posta em contraste com o teor de sua declaração de débitos tributários federais (DCTF) ao fisco. Cabe neste momento afastar a argüição preliminar, acrescentado-se que não houve qualquer afronta aos comandos emanados do CTN, artigos 142 e 148. (destaquei)

15. Portanto, não há que se falar em qualquer modificação de critério jurídico, devendo ser rejeitada a segunda preliminar.

16. No mérito, a Recorrente sustenta que o IRPJ e a CSLL calculados sobre o lucro presumido são definidos pela aplicação de percentual de presunção sobre a receita bruta, definida no art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/1977. Nesse sentido, o § 4º do referido dispositivo prescreve que não estão incluídos na receita bruta “os tributos não cumulativos cobrados”, razão pela qual

tanto o IPI quanto o ICMS deveriam ser excluídos da base de cálculo da exigência. Citou o Recurso Extraordinário nº 574.706, defendendo a sua aplicação para este caso, com a exclusão do ICMS destacado nos documentos fiscais. Pelas mesmas razões, também deveriam ser excluídos os valores de Contribuição ao PIS e de Cofins.

17. Analisando os documentos presentes nos autos, porém, verifico que a Recorrente formulou alegação genérica, sem a efetiva comprovação da inclusão de tais valores na base de cálculo do IRPJ e da CSLL e sem demonstrar efetivamente o montante a ser excluído. Deste modo, fica inviável a efetiva apreciação das suas alegações, pois as considerações jurídicas a respeito da legitimidade ou não da inclusão de tais valores nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL dependem da constatação fática anterior de que efetivamente foram incluídos. Nesse sentido já se manifestou esta Turma Ordinária:

ALEGAÇÃO GENÉRICA. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/PASEP E DA COFINS OBJETO DE AUTUAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. Não basta a alegação genérica de que os valores referentes ao ICMS devem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins objeto da autuação: é preciso comprovar documentalmente que houve a inclusão indevida, bem como o montante do tributo estadual a ser excluído. (Acórdão nº 1301-007.419, Rel. Cons. Rafael Taranto Malheiros, Sessão de 14/08/2024)

PIS E COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA COM BASE EM OMISSÃO DE RECEITAS APURADAS POR MEIO DE PRESUNÇÃO LEGAL. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE. O valor do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços ICMS efetivamente destacado nas notas fiscais de venda deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da Cofins, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal (RE nº 574.706/PR, tema nº 69, de Repercussão Geral). No caso de lançamento com base em presunção legal, onde o sujeito passivo não emitiu notas fiscais, ou não as junta ao processo, não há comprovação de ICMS destacado e, portanto, não há de se falar em valor a ser excluído da base de cálculo. (Acórdão nº 1301-006.330, Rel. Cons. Iágaro Jung Martins, Sessão de 11/04/2023)

18. Além disso, vale destacar que o precedente apontado (RE 574.706 – Tema nº 69 de Repercussão Geral) não vem sendo aplicado para os casos envolvendo a utilização da sistemática do lucro presumido para fins de apuração do IRPJ e da CSLL. Inclusive, o E. Superior Tribunal de Justiça firmou tese em Recurso Repetitivo no sentido de que “o ICMS compõe a base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), quando apurados na sistemática do lucro presumido” (Tema Repetitivo nº 1.008).

19. Deste modo, entendo que deve ser rejeitada a alegação.

20. A Recorrente também alegou a ilegalidade de cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício. Porém, referida exigência está de acordo com a Súmula Carf nº 108, que dispõe o

seguinte: “Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”. Assim, tal alegação também deve ser rejeitada.

21. Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito as preliminares e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso