



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.724444/2013-31
ACÓRDÃO	1201-007.561 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GARAGE SIGARAN LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO ARBITRADO. LIVRO DE APURAÇÃO ICMS E COMPROVANTES DE RECOLHIMENTO DE ISS. DOCUMENTOS HÁBEIS PARA IDENTIFICAR RECEITA BRUTA.

Tanto o livro de apuração do ICMS como os recibos de pagamento do imposto municipal – ISSQN possuem legitimidade para aferir a receita bruta no arbitramento do lucro. O art. 535 do RIR/99 somente se aplica quando a receita bruta é desconhecida.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha – Relatora

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simões – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes e Nilton Costa Simoes.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ/SP, que julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário de IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e COFINS, relativos ao ano-calendário de 2008.

Segundo narra o Relatório Fiscal (fls. 1.246/1.253), a ação fiscal teve início em 14/11/2012, data em que a Contribuinte foi intimada a apresentar a escrituração contábil digital, cujo atendimento não ocorreu. Na sequência, **apresentou parte** de sua contabilidade em meio físico, além de alguns documentos solicitados. Vale registrar que a empresa exerce as atividades de comércio de combustíveis, troca de óleos, lavagem, estacionamento de veículos, comércio de veículos usados, comércio de acessórios para veículos, comércio de gás liquefeito de petróleo (GLP), comércio de gás natural veicular (GNV), e Loja de conveniência.

A fiscalização registrou que, para o ano-calendário de 2008, a empresa havia apresentado DIPJ zerada, apesar de ter recolhido valores informados em DCTF e DACON. Após examinar a documentação trazida aos autos, incluindo balancetes, livros contábeis, livros de movimentação de combustíveis e extratos bancários, o fisco concluiu que a escrituração continha erros, vícios e deficiências que a tornavam imprestável, impossibilitando tanto a identificação da efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, quanto a determinação do lucro real.

Entre as irregularidades apontadas, destacou-se: (i) contabilização de receitas e despesas por totalizações mensais, lançadas no último dia de cada mês, sem suporte documental individualizado; (ii) ausência de registro de relevante estoque inicial, embora constasse saldo substancial de combustíveis no Livro de Movimentação de Combustíveis; (iii) omissão de conta bancária mantida no HSBC; (iv) contabilização de operações bancárias por totais que não refletem a movimentação real, lançadas contra caixa; (v) ausência de notas fiscais de compra de combustíveis em diversos períodos; (vi) ausência de comprovantes de despesas significativas, como aluguéis e pagamentos de ISS; e (vii) ausência de justificativas plausíveis para lacunas substanciais nos demonstrativos contábeis.

Concluiu-se, portanto, que a contabilidade não poderia ser utilizada para apuração do lucro real, impondo-se o **arbitramento do lucro**, conforme previsto nos **incisos II e III do art. 530 do RIR/1999**.

A receita utilizada para o arbitramento foi extraída dos livros de apuração do ICMS, apresentados pela própria Contribuinte, além de recibos de recolhimento do ISSQN, cujos valores foram empregados para quantificar as receitas de prestação de serviços. O Relatório informa ainda que os valores declarados em DCTF foram compensados nos cálculos finais.

Devidamente intimada, a Contribuinte apresentou **impugnação (fls. 1.260/1.278)**, na qual pleiteou, preliminarmente, a possibilidade de juntada posterior de documentos, com

fundamento no princípio da verdade material, e requereu a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN.

No mérito, argumentou que a utilização dos livros de apuração do ICMS e dos recibos de ISSQN não seria apta a demonstrar a receita bruta, por não representarem “sinais de riqueza” suficientes para servirem de base de cálculo do lucro arbitrado. Sustentou que, em operações de revenda, apenas o valor agregado representaria renda tributável, e não o valor total das vendas. Assim, a autoridade fiscal deveria ter recorrido às hipóteses previstas no art. 535, do RIR/1999, aplicável quando desconhecida a receita bruta, razão pela qual os autos deveriam ser baixados em diligência.

Por fim, a Impugnante sustentou que a multa de ofício de 75% violaria o princípio da vedação ao confisco e argumentou que a penalidade deveria ser aplicada apenas ao primeiro trimestre de 2008, considerando-se os demais trimestres como “continuação” do mesmo ato infracional, à luz do art. 71 do Código Penal.

Nenhum documento foi apresentado com a impugnação.

A 3 Turma da DRJ/SPO decidiu por manter o lançamento, sob os seguintes fundamentos:

- Nos termos dos arts. 16 e 18 do Decreto nº 70.235/72, a juntada posterior de documentos e realização de prova são desnecessárias porque a Autoridade Fiscal utilizou livros de ICMS e ISS apresentados pela própria Contribuinte, não tendo sido oferecida qualquer prova da incorreção das bases de cálculo dos tributos lançados;
- “Tanto o livro de apuração do ICMS como os recibos de pagamento do imposto municipal – ISSQN possuem legitimidade para que os valores neles inscritos possam ser utilizados na apuração das bases de cálculo dos tributos lançados”;
- O art. 535, do RIR/1999 somente se aplica quando a receita bruta é desconhecida, o que não é o caso, não sendo cabível também a realização de diligência; e
- alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade não podem ser apreciadas na esfera administrativa, conforme Súmula CARF nº 2 e não há respaldo legal para aplicação do art. 71 do Código Penal às multas tributárias.

Irresignada, a Contribuinte interpôs recurso voluntário, no qual reitera os argumentos de sua impugnação, exceto pelo pedido de juntada posterior de documentos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Isabelle Resende Alves Rocha**, relatora.

1 ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 02/10/2019 (fl. 1.322) e apresentou o seu recurso voluntário em 25/10/2019 (fl. 1.324), dias antes do prazo. Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2 MÉRITO

Considerando que o recurso é mera reiteração da impugnação, nem mesmo juntou os documentos cuja juntada posterior fora requerida em impugnação, e por entender que o acórdão recorrido enfrentou de modo satisfatório a questão, adoto as razões de decidir da DRJ, nos termos do art. 114, § 12, I, do RICARF (Portaria MF nº 1634/2023)¹, acrescentando ao final considerações que entendo serem pertinentes:

Inicialmente, destacamos que a Autoridade Fiscal arbitrou o lucro da empresa, pelas razões relatadas, sendo que a receita foi determinada com base nos livros de apuração do ICMS apresentados pelo próprio Contribuinte. Portanto, a foi utilizada uma fonte legal e que merece confiança, eis que o livro de apuração do ICMS é um livro que encontra resguardo na legislação tributária e cujo preenchimento é de responsabilidade do próprio contribuinte. Observe-se que não foi apresentada pela Impugnante qualquer prova de incorreção ou erro na apuração das bases de cálculo dos tributos lançados, razão pela qual ficam mantidos os valores lançados pela Autoridade Fiscal.

Devemos lembrar que caberia à Impugnante, de forma clara e precisa, a demonstração da necessidade de correção das bases de cálculo como também da necessidade de produção de provas.

(...)

Quanto ao mérito, argumentou que tanto o livro de registro do ICMS como os recibos de pagamento do ISSQN não têm o condão de demonstrar a receita bruta, vez que não demonstram riqueza, pelo menos em suas respectivas integridades.

Não possui razão a Impugnante. Tanto o livro de apuração do ICMS como os recibos de pagamento do imposto municipal – ISSQN possuem legitimidade para que os valores neles inscritos possam ser utilizados na apuração das bases de cálculo dos tributos lançados. Ambas as fontes citadas foram utilizadas pelo

¹ Art. 114. (...)

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

próprio Contribuinte no cálculo dos tributos devidos e a Impugnante, conforme já dissemos, não apontou e demonstrou qualquer erro nos mesmos.

Cabe neste ponto destacar o acerto da Autoridade Fiscal no procedimento fiscal empreendido no Contribuinte. Conforme consta do “Relatório Fiscal”, o Contribuinte havia optado pelo Lucro Real trimestral no ano-calendário fiscalizado (2008). O RIR/99 – Regulamento do Imposto de Renda assim tratava da questão:

CAPÍTULO II

ESCRITURAÇÃO DO CONTRIBUINTE

Seção I Dever de Escriturar

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

(...)

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;

(...)

Logo, o arbitramento foi corretamente aplicado no presente caso, conforme textos legais acima transcritos.

Quanto ao pedido de diligência pela não aplicação de qualquer das hipóteses do art. 535 do RIR/99, devemos esclarecer que esse dispositivo legal é aplicado quando a receita bruta da empresa não é conhecida, o que não é o caso deste processo. A título de esclarecimento, reproduzimos o caput do art. 535 do RIR/99:

Base de Cálculo quando não conhecida a Receita Bruta

Art. 535. O lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51):

Por último, a Impugnante alegou ilegalidades/inconstitucionalidades da multa de 75% aplicada e requereu a aplicação da multa sancionatória de 75% somente para um trimestre, tendo em vista que os demais trimestres são considerados continuidade do ato objeto da sanção.

Quanto à aplicação da multa apenas ao primeiro trimestre, tal pedido não encontra amparo legal no ordenamento jurídico.

Quanto às ilegalidades/inconstitucionalidades apontadas, tais questões formuladas pela Impugnante não podem ser apreciadas no âmbito do contencioso administrativo fiscal pelos Julgadores das Delegacias de Julgamento da RFB. Questões sobre legalidade/constitucionalidade fogem ao alcance do julgamento administrativo.

Falta aos Julgadores administrativos competência legal para apreciar inconstitucionalidades e/ou ilegalidades de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Entende-se que a apreciação de matérias dessa natureza encontra-se reservada ao Poder Judiciário, razão pela qual qualquer discussão acerca de supostas inconstitucionalidades e/ou ilegalidades das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo daquele Poder. Assinale-se que tal é a determinação do Parecer Normativo CST nº 329/1970, publicado no DOU em 21.10.1970:

Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

Mais recentemente, o Ministro da Fazenda, por meio da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, publicada no DOU de 23.06.2009, aprovou o atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que assim tratou a questão:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

Mencione-se ainda a Súmula CARF nº 2:

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

E, pondo fim a essa questão, os julgadores das delegacias de julgamento da Receita Federal do Brasil também possuem determinação expressa:

“Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011 (...)

3 DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha