



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11516.722359/2014-51  
**Recurso** De Ofício  
**Acórdão nº** 1201-005.759 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de março de 2023  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MERCOLUX COMERCIAL ELÉTRICA LTDA.

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

Ano-calendário: 2010, 2011

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA ME Nº 2/2023. SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria ME nº 2, de 18 de janeiro de 2023 majorou o limite de alçada para interposição de recurso de ofício, que deixou de ser o valor estabelecido na Portaria MF nº 63, de 2017 (R\$ 2.5000.000,00 - dois e meio milhões de reais), para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões mil reais). Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1201-005.759 - 1ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11516.722359/2014-51

## Relatório

Trata-se de recurso de ofício apresentado em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de Ribeirão Preto/SP, que julgou procedente a impugnação oferecida pelo contribuinte.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, com riqueza de detalhes, colaciono os principais trechos do relatório acórdão recorrido *in verbis*:

**Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela empresa acima citada, foram constatadas, nos anos-calendário (AC) de 2010 e 2011, as seguintes infrações:**

- 1) omissão de receita proveniente de prestação de serviços profissionais;**
- 2) omissão de receita de revenda de mercadorias;**
- 3) omissão de receita proveniente de depósitos bancários de origem não comprovada.**

**Foi arbitrado o lucro com fundamento no art. 530, I e II do RIR/1999. O crédito tributário exigido neste processo está composto dos seguintes montantes:**

| TRIBUTOS | PRINCIPAL (R\$) | JUROS (R\$) | MULTA (R\$)  | TOTAL (R\$)  |
|----------|-----------------|-------------|--------------|--------------|
| IRPJ     | 2.104.217,32    | 609.729,27  | 1.578.163,01 | 4.292.109,60 |
| CSLL     | 307.780,81      | 90.533,74   | 230.835,64   | 629.150,19   |
| COFINS   | 737.690,12      | 221.576,82  | 553.267,64   | 1.512.534,58 |
| PIS      | 159.758,50      | 47.984,28   | 119.818,92   | 327.561,70   |

O enquadramento legal para o lançamento dos tributos encontra-se descrito nos autos de infração.

Consta no processo que a contribuinte foi intimada, relativamente aos anos-calendário de 2010 e 2011, a apresentar os livros Caixa ou Diário e Razão, Registro e Apuração do ICMS, Registro de Entradas e Registro de Saídas – ICMS e Serviços, os extratos de contas bancárias e de aplicações financeiras e contrato social e alterações. Foi intimada, ainda, a justificar a origem dos recursos financeiros movimentados em conta-corrente de sua titularidade e comprovar a correta escrituração na contabilidade e se foram oferecidos a tributação.

O autuante informou que a contribuinte apresentou as DIPJ originais “zeradas” e entregou, intempestivamente, as DIPJ retificadoras.

Esclareceu o autuante que a receita operacional de 2010 constante na contabilidade foi de R\$ 6.681.108,44, porém o valor informado na DIPJ retificadora foi de R\$ 9.093.110,01. Acrescentou que constou na referida DIPJ retificadora receitas de revenda de mercadorias, mas na ficha 04-A não foi feito o cálculo do Custo das Mercadorias Revendidas, sequer tem o estoque inicial ou mesmo final.

Relatou o autuante que, na contabilidade, foram informados IRPJ e CSLL a pagar em valores diferentes daqueles declarados em DCTF e que a movimentação financeira no BESC não foi registrada na contabilidade da contribuinte.

**Diante dessas constatações, a fiscalização arbitrou o lucro da contribuinte (com fundamento no art. 530, I e II, do RIR/1999) com base na receita bruta de revenda de mercadorias e de prestação de serviços profissionais legalmente**

**regulamentados, deduzindo os valores dos tributos declarados em DCTF, conforme quadros de fls. 3234/3235.**

Com base nos extratos bancários, foram elaboradas planilhas nas quais foram listados os valores de depósitos bancários cuja origem deveria ser comprovada pela contribuinte.

Analizando os documentos apresentados **a fiscalização constatou omissão de receitas apurada com base em depósitos bancários de origem não comprovada** nos valores totais de R\$ 5.799.586,65 (AC 2010) e R\$ 3.660.699,36 (AC 2011).

Tendo em vista a conduta reiterada da contribuinte foi feita a Representação Fiscal para Fins Penais.

Sendo notificada da autuação, a contribuinte ingressou com a impugnação de fls. 3245 a 3270, na qual alega:

● A situação de o Auditor Fiscal fundamentar o Auto de Infração em presunção comum (e não em presunção legal) é prova de que a própria autoridade tem dúvidas acerca da efetiva existência do ato infracional, posto que não existiram provas incontestes, ainda que ínfimas, no sentido de que tenha a contribuinte omitido receitas.

Ademais, teve o Auditor os meios necessários para se desfazer qualquer dúvida preterindo a certeza pela presunção, o que resultou na atribuição ao impugnante de prática de infrações que não existiram.

Denota-se, pois que a Autoridade Fiscal eximiu-se dos deveres inerentes à presunção com os consectários jurídicos que imputa ao resultado da autuação, o princípio da repartição do ônus da prova, ausentando-se da seara fiscal e ingressando na processual para, encobrindo sua obrigação, tentar inverter o ônus da prova.

● **Os atos constantes do procedimento fiscal, bem como do auto de infração necessitam ser anulados, frente a sua ilegalidade.**

Destacando, ainda: "O conceito de ilegalidade ou ilegitimidade, para fins de anulação do ato administrativo, não se restringe somente à violação frontal da lei. Abrange não só a clara infringência do texto legal como, também, o abuso, por excesso ou desvio de poder, ou por rejeição dos princípios gerais do Direito. Em qualquer dessas hipóteses, quer ocorra atentado flagrante à norma jurídica, quer ocorra inobservância velada dos princípios do Direito, o ato administrativo padece de vício de ilegitimidade e se torna passível de invalidação pela própria Administração ou pelo Judiciário, por meio de anulação." (grifei)-

● Cabe registrar que o Auditor Fiscal principiou seu equívoco quando colocou em suas conclusões que "A movimentação financeira do BESC. não foi registrada na contabilidade; fl. 1772".

Ao encaminhar a documentação pedida, como a contabilidade da empresa, podemos verificar que o Auditor Fiscal detinha em mãos os balancetes, onde constavam as contas bancárias da empresa, sendo duas no Banco do Brasil S.A., uma na Caixa Econômica Federal e uma no Banco Bradesco S.A.

Neste sentido o Auditor Fiscal perquiriu os extratos bancários, os quais foram enviados conforme solicitado, sendo que, quando recebido, observou que em um deles constava o nome BESC S.A. e, que faltavam os extratos de uma conta-corrente do Banco do Brasil S.A.

**Ao invés de requerer junto ao impugnante o porquê da ausência de extratos bancários da segunda conta-corrente do Banco do Brasil S.A., bem como do extrato da conta-corrente do Banco BESC, preferiu o Auditor Fiscal concluir a omissão de receita pela ausência de movimentação financeira do Banco BESC S.A. junto a contabilidade, fato este que JAMAIS EXISTIU.**

Ocorre que houve a incorporação do Banco do Estado de Santa Catarina (Besc) pelo Banco do Brasil foi aprovada no dia 30 de setembro de 2008, sendo que, por

um período, mesmo já sendo incorporado ao Banco do Brasil, permaneceu com o nome BESC, o que na presente data não ocorre mais.

Caso o Auditor Fiscal não quisesse entrar em contato com o Impugnante para prestar os esclarecimentos, poderia o mesmo simplesmente ter observado que o número da conta bancária que consta da contabilidade como Banco do Brasil S.A. (505215-7), NÃO POR COINCIDÊNCIA, tratava-se do mesmo número da conta que consta dos extratos como Banco BESC (505215-7).

Evidentemente o equívoco adveio do esquecimento da incorporação bancária ocorrida com a ausência de busca de informações.

**O que efetivamente não ocorreu, foi a alegada omissão de receita, posto que toda a movimentação financeira ocorrida foi devidamente registrada na contabilidade da empresa.**

● O sócio Luiz Bunki Otsuka fez empréstimos a curto prazo para a contribuinte, que se deram por meio de transferências bancárias da conta do sócio para as contas da impugnante. Foram feitos e restituídos ao sócio no curso do mês e sempre em poucos dias. A finalidade desses empréstimos era, muitas das vezes, para pagamento da folha, tributos e despesas normais para o desenvolvimento das atividades, sendo restituídos à medida dos recebimentos da Impugnada. Neste sentido, por força da necessidade, o sócio Luiz efetuou a baixa de previdência privada, como se observa através da DIRPF ano calendário 2010, exercício 2011, onde consta Plano Banco Brasil situação 2009 (R\$ 315.000,00) e situação em 2010 (R\$ 0,00); Plano HSBC, situação 2009 (R\$ 185.301,72) e situação em 2010 (R\$ 86.237,37).

Estes fatos ocorreram no curso do ano, o que culminou com a alteração do saldo em caixa que tinha como situação em 2009 (R\$ 8.650,00) e situação 2010 (R\$ 483.650,00).

Já, no ano de 2011, ocorreu a mesma situação, com a baixa do Plano HSBC que tinha como situação em 2010 (R\$ 377.993,93) e situação em 2011 (R\$ 224.114,86); Plano Bradesco situação em 2010 (R\$ 61.000,00) e situação em 2011 (R\$ 8.859,48). Não se tratam, pois, da somatória de valores emprestados pelo sócio Luiz Bunki Otsuka durante o ano, mas de quantias emprestadas por diversas vezes no curso do ano.

Tanto que isto se representa, que na contabilidade da não existe empréstimo, nem tampouco consta na DIRPF do sócio Luiz Bunki Otsuka.

**Para finalizar, os extratos bancários que comprovam os empréstimos feitos (e que jamais foram pedidos pelo Auditor Fiscal), são juntados nesta oportunidade, demonstrando, mais uma vez, a veracidade das informações prestadas.**

● A prestação de serviço é a atividade preponderante da empresa, sendo que a revenda de mercadorias serve como meio de execução dos serviços, compondo seu custo.

Desta forma, na DIPJ, as mercadorias estão descritas, dentro do CUSTO DE SERVIÇOS VENDIDOS, em especial sendo o estoque inicial apresentado no item "Saldo Inicial de Serviços em Andamento", havendo a descrição dos produtos aplicados no item "Material Aplicado na Produção dos Serviços", o que, com a aquisição de outros produtos no período, resulta o estoque final identificado através do "Saldo Final dos Serviços em Andamento".

Assim, como a Impugnante tem como atividade preponderante a prestação de serviço e na data do balanço está com serviços em execução, apurou os respectivos custos de serviços e contabilizou-os como "serviços em andamento" (conta de estoque).

**Existe, pois, um equívoco do Auditor Fiscal, posto que a conta estoque nas empresas que tem como atividade a prestação de serviços está identificada na DIPJ como serviços em andamento, sendo saldo inicial ou saldo final.**

● O Sr. Auditor Fiscal argumenta para o arbitramento do lucro que as DIPJ originais foram entregues "zeradas", sem, contudo, argumentar que as mesmas foram retificadas e, a seu pedido, foram entregues em mãos.

Argumentou ainda que o SPED -ECD, fl. 1770, contas grupo 03 em 2010 é de R\$ 6.681.108,44, sendo que a mesma Receita Operacional na DIPJ retificadora, ficha 06-A, foi informada como R\$ 9.093.110,01 (fl. 1979).

**Quando faz essa alegação do equívoco do SPED - ECD deixa de trazer a baila que, não obstante a possibilidade da ação retificadora por parte da Contribuinte, os impostos foram calculados e pagos dentro do valor correto e informado na retificadora.**

● Não existe, pois, qualquer ação ou mera intenção de lesar o Fisco, posto que o recolhimento dos tributos foram realizados em consonância com a realidade da empresa e que foi reproduzida de forma clara e completa na contabilidade apresentada ao Auditor Fiscal.

Quando o Auditor Fiscal aponta diferenças mínimas descritas nos itens 5 a 9, por certo que falta a razoabilidade para o entendimento de que a contabilidade é complexa, envolve lançamentos manuais e por vezes a necessidade de retificações, as quais foram feitas.

O que também não se pode concordar é com os valores entendidos como base cálculo atribuídos como faturamento da empresa, posto que a correção dos valores auferidos pela Impugnante estão devidamente expostos na contabilidade e os tributos foram corretamente recolhidos.

Caso houvesse qualquer dúvida, deveria o Auditor Fiscal perquirir a documentação necessária, posto que tudo o que consta da contabilidade está fundamentado em documento idôneo e capaz de elucidar qualquer incerteza que o Auditor Fiscal tivesse. **Assim, os cálculos apontados pelo Auditor Fiscal são imprestáveis, uma vez que apontam como omissão de receita os valores da conta BESC que transformou-se em Banco do Brasil, desconsiderou os empréstimos feitos pelo sócio à empresa e outros tópicos, bem como não se ateu as informações descritas no SPED retificado.**

● Arbitramento.

Segundo a doutrina “os vícios, erros ou deficiências só legitimam a utilização do arbitramento se os mesmos tornarem a documentação imprestável para os fins a que se destina, vale dizer, se comprometerem a descoberta do objeto que se pretende provar. Se o Fisco tiver meios para sanar os erros apontados, deve suprir oficiosamente tais irregularidades.”

Quando o Auditor Fiscal requereu o reenvio da DIPJ e DCTF's e estas foram enviadas ao mesmo já retificadas, e em perfeita consonância com a contabilidade apresentada, por certo que tal fato não pode ser desconsiderado pelo mesmo, nem tampouco utilizado como base para refugo da contabilidade e arbitramento do lucro com a aplicação de pena acessória.

Da mesma forma com relação a retificação do SPED, inerente a receita operacional.

Nesta baila, sempre houve o total cumprimento das determinações do Auditor Fiscal, bem como a apresentação da totalidade dos documentos fiscais perquirido e necessários para comprovação de que a contabilidade foi devidamente efetuada.

● Insuficiência de recolhimento/Declaração.

**Os mesmos argumentos trazidos a baila através dos tópicos alhures relatados, demonstram de forma inexorável que não houve qualquer insuficiência de recolhimento/declaração.**

Assim, a infração apontada pelo Auditor Fiscal não encontra valhaçouto em qualquer argumento fático, comprovação documental e fundamentação legal, devendo, pois, ser reformada e rechaçada, em acolhimento ao pleito da presente impugnação.

● **Outro equívoco praticado pelo Auditor Fiscal refere-se à pretensa representação fiscal para fins penais, posto que, incomprovado o evidente intuito de fraude exigido em lei para a adoção desses procedimentos.**

Lembramos que no presente caso a Autuação pautou-se em mera presunção e equívocos, a qual, ainda que fosse legal, não ensejaria a Representação Fiscal para Fins Penais, posto que, como o próprio a define, trata-se de "presunção".

Por outro lado, é fato consabido que a Jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sempre consagrou o entendimento de que a prova relativa ao cometimento da infração é do Fisco e não do Contribuinte. Assim, o ônus da prova incumbe ao Fisco, jamais ao Contribuinte. Se tivessem ocorrido operações fraudulentas, o que, reitera-se, não é o caso, e que houvessem as mesmas se constituído no suporte fático do pretendido lançamento do IRPJ, é dever do Fisco comprovar que dita irregularidade realmente ocorreu e que o Autor teve participação nos Ilícitos, para então sim, exigir-lhe o cumprimento da Obrigação Tributária.

● **Ilegalidade dos Juros Selic.** A Lei nº 9.065/1995, art. 13, padece de vícios jurídicos, uma vez que não esclareceu o que seria essa taxa ou como ela deveria ser calculada. O legislador ordinário não exerceu sua competência e transferiu-a ao Banco Central para fixar os juros, contrariando o art. 161, § 1º, do CTN.

Ao determinar que a taxa de juros é de 1% se a lei não dispuser de contrária, o CTN não permitiu ao legislador fixar taxa de juros superior a 1% ao mês, mas tão somente uma inferior, pois só assim o CTN guardará harmonia com sua função de regulador das limitações ao poder de tributar.

O artigo 193, § 39, da Constituição Federal dita que a taxa de juros reais não pode ser superior a 12% ao ano. Ainda que se trate de norma de eficácia contida ou limitada sujeita a lei complementar, a doutrina moderna de Direito Constitucional é no sentido de inexistir norma constitucional despida totalmente de efeito ou eficácia. Assim, inibe o legislador ordinário de legislar em sentido contrário.

Resta latente a incidência de *bis in idem* na aplicação da Taxa SELIC concomitantemente com o índice de correção monetária. Mesmo nas hipóteses em que não há adição explícita de correção monetária e Taxa SELIC a ilegalidade persiste, por conter a Taxa SELIC embutida fator de neutralização da inflação.

Tais motivos: (1) falta de previsão em lei, (2) inadequação entre a natureza da taxa como criada e regulamentada pelo BC e o campo tributário, (3) inconstitucionalidade material e (4) flagrante inconstitucionalidade formal, que vêm somar-se a delegação de competência contrária ao CTN, a aplicação da taxa SELIC, inventa pelo Auto de Infração ora guerreado, ao suposto débito tributário, deve ser prontamente afastada.

Sobreveio então o Acórdão 14-57.463, da 3ª Turma da DRJ/RPO, dando provimento à impugnação do contribuinte, cuja ementa foi lavrada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

ARBITRAMENTO.

É incabível o arbitramento do lucro quando as razões apontadas pelo fisco não se enquadram nas hipóteses previstas na legislação aplicável.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010, 2011

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2010, 2011

PIS/COFINS. APURAÇÃO PELO REGIME CUMULATIVO. DESCABIMENTO.

Em razão da improcedência do arbitramento do lucro, é indevida a apuração do PIS e da Cofins pelo regime cumulativo, uma vez que a regra de apuração pelo lucro real enseja o cálculo desses tributos pelo regime não cumulativo, conforme legislação vigente.

A Contribuinte foi intimada do teor da decisão (fls 100) e os autos vieram, sem qualquer manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, ao CARF para a apreciação do recurso de ofício.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

Encontra-se sob julgamento recurso de ofício, o qual não é mais passível de conhecimento pelo CARF depois do advento da Portaria ME n. 2, de 18 de janeiro de 2023, que aumentou o limite de alçada para tanto ao montante de R\$15.000.000,00 (dois milhões e meio de reais). Com efeito, no caso o valor originário discutido foi de R\$ 3.309.446,75 (principal) mais R\$ 2.482.085,18 (multa), o que deve ser levado em consideração, segundo a Instrução Normativa n. 141, de 18 de dezembro de 1992.

Lembre-se nos termos da Súmula CARF nº 103,<sup>1</sup> para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Nesse sentido, voto no sentido de não conhecer o recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz

---

<sup>1</sup> "Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância."

Fl. 8 do Acórdão n.º 1201-005.759 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11516.722359/2014-51