



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



**Processo nº** 12571.000116/2008-19  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** **1301-004.000 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 17 de julho de 2019  
**Recorrentes** INDUSTRIA DE LATICÍNIOS BANDEIRANTES LTDA  
FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO DO LANÇAMENTO DE IRPJ e CSLL. LANÇAMENTO EFETUADO PELO LUCRO REAL. MUDANÇA LUCRO ARBITRADO. IMPOSSIBILIDADE. CTN, ART. 146.

Uma vez realizado o lançamento, o contribuinte defende-se das acusações que lhe foram imputadas. A partir do momento em que determinada a decisão administrativa modifique as razões do ato de imposição, o direito à defesa e ao contraditório resta atingido, já que não poderia o contribuinte presumir qual seria a fundamentação do órgão ou autoridade julgadora para manter o ato de imposição.

Disto resulta que a autoridade julgadora não poderá ajustar o lançamento de forma a manter sob motivação distinta daquela adotada pela autoridade fiscal autuante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, vencida a Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite (Relatora) que votou por lhe dar provimento parcial para aplicar os coeficientes de arbitramento de lucro para determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL e restabelecer a exigência de multa qualificada e agravada. Tendo em vista o cancelamento integral da exigência, restou prejudicada a análise do recurso voluntário. Designado o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relator

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

## Relatório

Trata de auto de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referente aos anos-calandários 2003, 2004 e 2005, com imposição de multa de ofício qualificada e agravada e juros de mora, decorrente de omissão de receitas da atividade não declaradas, conforme tabelas abaixo:

| Imposto de Renda Pessoa Jurídica |               |
|----------------------------------|---------------|
| Imposto                          | 2.867.759,30  |
| Juros de Mora                    | 1.907.835,10  |
| Multa                            | 5.382.002,05  |
| Valor do Crédito Apurado         | 10.157.596,45 |

  

| Contribuição Social s/Lucro Líquido |              |
|-------------------------------------|--------------|
| Contribuição                        | 1.055.641,83 |
| Juros de Mora                       | 700.324,16   |
| Multa                               | 1.983.349,79 |
| Valor do Crédito Apurado            | 3.739.315,78 |

  

| Programa Integração Social |            |
|----------------------------|------------|
| Contribuição               | 186.151,42 |
| Juros de Mora              | 126.828,32 |
| Multa                      | 418.840,60 |
| Valor do Crédito Apurado   | 731.820,34 |

  

| Contribuição p/Financiamento S. Social |              |
|--|--------------|
| Contribuição                           | 502.738,32   |
| Juros de Mora                          | 321.579,06   |
| Multa                                  | 1.111.151,51 |
| Valor do Crédito Apurado               | 1.935.468,89 |

Por bem sintetizar o relatório fiscal que embasou à autuação, valho-me de parte do relatório do acórdão da DRJ:

### I. DO PROCEDIMENTO FISCAL:

Reporto-me ao Auto de Infração de IRPJ (AI), fls. 0286/0290, no qual a fiscalização detalha todo o procedimento adotado durante os trabalhos de auditoria, que, ao final, resultou no presente lançamento.

Informa a fiscalização que a contribuinte foi selecionada para ser fiscalizada com referência aos tributos IRPJ, PIS, COFINS e CSSL relativos aos anos calendários de 2003, 2004 e 2005.

Nos anos de 2003 e 2004 a contribuinte apresentou declaração de apuração de resultado pela sistemática do lucro real, já em 2005 apresentou declaração de inatividade.

No início do procedimento fiscal os termos de intimações foram encaminhados para o endereço da contribuinte, cadastrado na Secretaria da Receita Federal (SRF), Rodovia PR n.º 460 s/Nº, Município de Turvo, Paraná, por via postal.

Entretanto, referida Intimação e Termo de Início de Fiscalização retornaram à origem com a informação de que a empresa havia se mudado e/ou não foi encontrada pelo serviço postal.

Com essa informação, o Fisco buscou intimar os sócios, em seus endereços residenciais.

O sócio Alberto Gonçalves recebeu a intimação na sua residência, em 27 de fevereiro de 2008, conforme atesta o documento Aviso de Recepção (AR) e o sócio Roberto Gonçalves recebeu a intimação na sua residência, também em 27 de fevereiro de 2008, conforme AR.

Em síntese, os dois sócios responderam às intimações.

Roberto informou, por seu procurador, em síntese, que a administração da contribuinte era de inteira responsabilidade de Alberto. Alberto, por seu procurador, solicitou, mais prazo para a resposta, que aconteceria em 04/04/2008. O Fisco concedeu e aguardou resposta, em vão.

Em 23/05/2008 o Fisco reiterou, por via postal, a intimação para atendimento, que foi recebido no endereço residencial do sócio Alberto Gonçalves, em 28/05/2008, mas, novamente, sem resposta alguma.

Por fim, destaca o Fisco que devido ao não atendimento por parte da contribuinte das intimações encaminhadas ao endereço de cadastrado constante na SRF e diante da informação de que não mais se encontra naquele local, estando em local incerto e desconhecido, a pessoa jurídica Indústria de Laticínios Bandeirantes Ltda foi intimada por edital em 03/09/2008 para apresentar documentos.

Prestadas essas relevantes informações, o Fisco esclarece os motivos da fiscalização, relatando que a contribuinte foi selecionada para ser fiscalizada em decorrência de batimento e processamento dos dados obtidos mediante Convênio celebrado para o intercâmbio de informações entre a Receita Estadual do Estado do Paraná e a SRF, assim como por informações obtidas pelo acompanhamento da movimentação financeira indicada pelo recolhimento da CPMF.

Ressalta o Fisco que o não atendimento reiterado das intimações, objetivando a ocultação de documentos necessários aos procedimentos de verificação tributária revelam descaso para com a fiscalização, motivo pelo qual, com base no que dispõe o Artigo 44, da Lei n.º 9.430/1996, as multas aplicáveis neste procedimento fiscal serão majoradas.

O Fisco informa que as informações sobre faturamentos declarados à Receita Estadual foram muito superiores as que foram informadas nas declarações à SRF, configurando fortes indícios de sonegação de faturamento nas declarações prestadas à SRF, conforme demonstrado nos autos.

A fim de confirmar a disparidade entre informações prestadas, o Fisco solicitou à Delegacia Regional da Receita Estadual as cópias dos documentos GIA(s) e DFC(s) apresentados pela Contribuinte, no que foi atendido e onde confirmou a efetividade dos

valores informados e com eles elaborou planilhas para apuração das diferenças sonegadas à esfera federal.

Aduz ainda que as diferenças apuradas, continuadas e reiteradas, revelam intencionalidade de sonegação de forma a qualificar as ações como crimes tributários, motivo pelo qual será elaborada representação para fins penais.

Para a elaboração do lançamento, o Fisco confeccionou planilhas, anexas, que demonstram e apuram as diferenças de informação de faturamento sonegadas nas Declarações prestadas à SRF.

Com essa apuração, sobre diferenças de faturamento, base trimestral, foram elaborados os lançamentos do IRPJ e da CSSL, conforme demonstrado.

As diferenças de faturamento, apuradas na base mensal, como base para o lançamento de PIS e COFINS também foram detalhadamente demonstradas nos autos.

Salienta o Fisco que diante do não atendimento, no prazo marcado, quanto à intimação para prestar esclarecimentos e apresentar seus documentos, causando transtornos, demora e embaraço à fiscalização, cumulado pela percepção de deliberada intenção de praticar a sonegação de informações à SRF, com intuito de se omitir do pagamento de tributo devido, as multas aplicadas foram qualificadas e agravadas, conforme determina a Lei nº 9.430/1996.

## II. DA IMPUGNAÇÃO:

Consta dos autos, fls. 0328 a 0345, Termo De Revelia, e o encaminhamento à Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) para inscrição em Dívida Ativa, com os devidos demonstrativos de valores a serem inscritos.

O crédito foi inscrito em Dívida Ativa, fls. 0347 a 0511.

Em 10/2009 o sócio Alberto solicita, na PFN, cópia dos autos, para apresentação de defesa, fls. 0512.

Consta, ainda, dos autos, a partir das fls. 0521, decisão do TRF da 4ª região (Apelação Cível 0003289-96.2009404.7009/PR), que, em síntese, decidiu dar provimento à apelação da contribuinte, devido ao Fisco ter intimado à contribuinte sobre a existência do lançamento por edital, quando sabia e sempre se comunicou com os sócios por seus endereços residenciais, nos seguintes termos, fls. 0526:

(...)

Em 25/10/2016, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), analisou o Recurso Especial nº 1.310.055 - PR (2012/0035648-5), fls. 0527, onde, em síntese, foi negado provimento ao Recurso Especial da PFN.

Em 16/02/2017 o STJ emitiu Certidão de Trânsito e Termo de Baixa, informando que o processo transitou em julgado em 15/02/2017.

Em 06/07/2017 a PFN emite o seguinte despacho nos autos, fls. 0762:

(...)

Os autos foram encaminhados para ciência da contribuinte.

Cientificada dos autos de infração em 24/07/2017, fls. 0767, conforme decisão judicial transitada em julgado, irressignada, a contribuinte apresentou a impugnação, fls. 0774/0799, em 23/08/2017, por meio da qual apresenta suas razões de defesa.

(...)

Em síntese, a impugnante alega decadência e erro de apuração na base de cálculo. Um dos argumentos da impugnante é que diante da ausência de apresentação de documentos, o Fisco deveria ter efetuado o lançamento pela sistemática do lucro arbitrado e não pelo lucro real.

A DRJ conheceu da impugnação, rejeitou a preliminar de decadência e julgou-a procedente, com exoneração dos créditos lançados. Reproduz-se a ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

DECISÃO JUDICIAL. REABERTURA DE PRAZO PARA IMPUGNAÇÃO. DECADÊNCIA.

Não há que se falar em decadência diante de ordem judicial para reabertura de prazo para impugnação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003, 2004, 2005

APURAÇÃO. LUCRO ARBITRADO.

O IRPJ, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa.

No presente caso, o contribuinte deixou de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal e, mesmo assim, a fiscalização apurou o tributo pela sistemática do lucro real, motivo da procedência da impugnação.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de lançamentos reflexos realizados com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do IRPJ constitui prejudgado na decisão dos lançamentos decorrentes relativos à CSLL.

PIS E COFINS. REGIMES DE APURAÇÃO.

A legislação determina que a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS possuem incidência não cumulativa, exceto - entre outros casos - quando as pessoas jurídicas forem tributadas pelo imposto de renda com base no lucro arbitrado, situação que impõe a incidência cumulativa.

Em razão dos valores exonerados, o Colegiado de 1ª Instância **recorreu de ofício**.

Consta ciência do contribuinte em 11/05/2018 (fl.822). Em 08/06/2018, o **contribuinte apresenta recurso voluntário**, mesmo reconhecendo ter-lhe sido a decisão favorável, em virtude da possibilidade de alteração da decisão recorrida, mediante o recurso de ofício. Em síntese, o contribuinte recorre da parte que lhe foi desfavorável e reitera a arguição de decadência em sede preliminar, sob os seguintes argumentos:

- A decadência é regulada pelo art. 173, inc. I do CTN; a decisão judicial anulou por vício formal o ato de ciência do auto de infração, qual seja, o Edital; não incide o prazo

decadencial do art. 173, inc. II; a notificação do lançamento constitui ato distinto do ato de lançamento.

Ao fim, requer seja acolhida a preliminar, acaso superada, que sejam acolhidos os argumentos de mérito.

**É o relatório.**

## **Voto Vencido**

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

### **Recurso de Ofício**

A DRJ deu provimento à impugnação do contribuinte e exonerou a totalidade dos créditos tributários lançados no processo, implicando exoneração em valor que supera o limite de R\$ 2.500.000,00 estabelecido na Portaria MF nº 63/2017, razão pela qual conheço do recurso de ofício.

O presente processo trata de auto de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referente aos anos-calendários 2003 a 2005, decorrente de omissão de receitas não declaradas. Para os anos-calendários 2003 e 2004, a empresa apresentou DIPJ, na qual informou apuração do imposto de renda pelo lucro real trimestral. Em relação ao ano-calendário 2005, apresentou DIPJ Inativa.

O lançamento foi efetuado para os três anos-calendários, com base no lucro real trimestral. As informações acerca das receitas omitidas foram obtidas através do Fisco Estadual. A autoridade fiscal fez um batimento e tributou a diferença da receita declarada para o Fisco Estadual em relação à receita declarada para a Receita Federal.

O contribuinte foi intimado para apresentar os livros contábeis Diário e Razão, o Lalur, os livros de registro entrada e saída de mercadorias, bem como plano de contas, e diversos outros documentos (fl. 154). Apesar de regularmente intimado, não ter apresentado qualquer documentação à fiscalização.

A DRJ entendeu que em não tendo sido apresentados os livros fiscais e contábeis, a legislação impõe o lançamento com base no lucro arbitrado e reproduziu os arts. 529 e 530, inciso III do RIR/99, *in verbis*:

Art. 529. A tributação com base no lucro arbitrado obedecerá as disposições previstas neste Subtítulo.

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):

...

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;

Por fim, o Colegiado da DRJ concluiu que a fiscalização não agiu conforme determinava a legislação, que o lançamento estava equivocado, e considerou procedente a impugnação, exonerando o crédito tributário referente ao IRPJ e à CSLL.

Quanto ao PIS e a COFINS, a DRJ também decidiu exonerar os créditos tributários, pois os tributos foram lançados pela sistemática não-cumulativa (alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente), e considerando que a apuração do lucro deveria ter sido por arbitramento, por consequência, as contribuições deveriam ser calculadas pela sistemática do regime cumulativo, nos termos do art. 8º, inc. II da Lei n.10.637/02 (PIS) e art. 10, inc. II da Lei n.10.833/03 (COFINS).

A decisão da DRJ merece ser reformada em parte, pelas razões abaixo apresentadas.

O lucro real corresponde ao lucro líquido do período-base, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações. Por sua vez, o lucro operacional decorre do lucro bruto, o qual corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços e as despesas e custos dos bens e serviços vendidos, entretanto os custos e despesas não constaram da apuração. O contribuinte não apresentou Lalur, tampouco livro Diário ou Razão.

Nesse sentido, mostra-se correta a conclusão da Turma *a quo* de que a consequência para o contribuinte que não apresenta a documentação contábil-fiscal é ter seu lucro arbitrado, nos termos do inciso III do art. 530 do RIR/1999.

Assim, o correto seria a apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL pela sistemática do lucro arbitrado e o cálculo do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo.

Entendo que neste ponto o acórdão recorrido não merece reparos.

A tributação de toda a receita sem a despesa correspondente não pode corresponder ao lucro real, por maior que fosse a margem de lucro da atividade do contribuinte, mostrando-se por demais onerosa ao contribuinte, ainda que o mesmo não tenha prestado informações acerca de suas despesas e custos, nem apresentado seus livros contábeis.

Na ausência da comprovação dos custos e despesas e de adições e exclusões, mostra-se impossível a apuração pelo lucro real, impondo-se o arbitramento como medida extrema, que ainda assim, é um método de cálculo mais benéfico ao contribuinte e que se aproxima mais da realidade da margem de lucro efetivamente praticada, em contraposição à tributação da totalidade das receitas.

Não obstante, restou equivocada a decisão de piso quando determinou a exoneração da totalidade do crédito tributário.

Isto porque a infração cometida pelo sujeito passivo foi **omissão de receita** nos termos do art. 24 da Lei n.9.249/95, conforme consignado no TVF fl. 1928, transcreve-se o citado artigo:

**Art. 24.** Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária 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-base a que corresponder a omissão.

...

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (grifei)

A infração *Omitir receita* restou objetivamente definida, bem como os fatos que deram ensejo à caracterização da infração foram devidamente narrados no auto de infração.

Logo, não havia necessidade de cancelamento da totalidade do auto, devendo ser promovida tão somente o devido ajuste no cálculo dos tributos, adotando a metodologia de cálculo correta, qual a seja, a do lucro arbitrado para o IRPJ e a CSLL, e aplicação do regime cumulativo para o PIS e a COFINS.

A autoridade julgadora, sem alterar o critério jurídico da infração (omissão de receitas), tem a liberdade e o dever de aplicar o método de apuração do imposto que represente de maneira mais acertada a margem de lucro praticada pelo sujeito passivo, em respeito ao princípio da verdade material.

O reajuste no cálculo do tributo não altera a natureza jurídica da infração. O método de cálculo do tributo não pode ser confundido com a própria infração. A apuração do imposto é procedimento intrínseco ao lançamento, que como toda atividade administrativa, necessita de respaldo legal. Tanto a apuração com base no lucro real, quanto com base no lucro arbitrado, possuem previsão em lei.

A forma como o imposto será calculado (base de cálculo, alíquota, ajustes) haverá sempre de encontrar respaldo legal. Para o imposto de renda, há previsão legal para apuração pelo regime do lucro real, presumido ou arbitrado, além da possibilidade, em determinados casos, de adoção do regime simplificado de tributação - SIMPLES.

Nos casos de preço de transferência, o julgador no âmbito da DRJ ou do CARF pode reajustar os cálculos alterando o método do PRL-20 para o PRL-60 ou para o PIC, e vice-versa, ou pode alterar o percentual de presunção da base de cálculo do lucro presumido de 32% para 8%, sem que tais alterações desnaturem a infração. Tratando tão somente de meros cálculos matemáticos.

No processo em comento, diferentemente dos casos de preço de transferência que costumam exigir diligência, todos os dados necessários para o ajuste do cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS estão disponíveis no processo.

Dessa forma, o lançamento do IRPJ e da CSLL deve ser ajustado para o método do lucro arbitrado, com as alíquotas estabelecidas no art. 27, inc. I da Lei n.9.430/96 c/c art. 16 da Lei n. 9.249/95, ou seja, a base de cálculo do IRPJ/adicional e da CSLL será a receita bruta omitida multiplicada por 9,6%, tendo em vista a atividade industrial da Recorrente.

Para o PIS e a COFINS, deverão ser utilizadas as alíquotas aplicáveis ao regime cumulativo de 0,65% e 3%, respectivamente, ao invés de 1,65% e 7,6%.

Se o cálculo do imposto com base no lucro real se mostra excessivo e dissonante com a realidade, cabe a adequação do cálculo para a metodologia do lucro arbitrado. Tal posicionamento foi adotado nos acórdãos n.º 1401-001.773 e n.º 1402-00.728, proferidos pelo CARF, abaixo transcritos:

Acórdão n.º 1402-00.728 (29/09/2011):

CONTABILIDADE QUE NÃO REGISTRA A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. CIRCUNSTÂNCIA QUE NÃO CONFERE CREDIBILIDADE AOS REGISTROS CONTÁBEIS. CONTABILIDADE DESCLASSIFICADA. ARBITRADO O LUCRO. Não se pode conferir credibilidade à contabilidade **quando materialmente se verifica que ela não reflete a realidade das operações comerciais e bancárias realizadas pela empresa.**

O artigo 47 da Lei n.º 8.981, de 1995, ao usar a expressão de que o lucro será arbitrado, nos casos que especifica, não confere faculdade à autoridade fiscal, mas sim comando impositivo quanto à forma de tributação. Assim verificado quem a contabilidade não registra a maior parte das transações realizadas pela empresa, impõe-se o arbitramento do lucro para fins de apuração do IRPJ e da CSLL

Dispositivo:

Acordam os membros do colegiado: 1) por unanimidade de votos rejeitar a preliminar de denúncia espontânea e acolher a preliminar de decadência, em relação aos PIS e COFINS, para os fatos geradores correspondentes ao período de apuração do mês de julho de 2003; 2) no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para **reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL para o montante correspondente a 9,6% do total da receita, aplicando-se a sistemática de apuração do lucro arbitrado,** deduzindo-se os pagamentos já realizados relativos aos valores declarados, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Albertina Silva Santos de Lima que, cancelava as exigências do IRPJ e de CSLL, por entender que o lançamento deveria ter sido efetuado no regime do lucro arbitrado.(grifo da recorrente)

Acórdão n.º 1401-001.773 (26/01/2017)

LUCRO REAL X LUCRO ARBITRADO. POSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DO CÁLCULO PELO JULGADOR.

Todos os critérios utilizados pela autoridade fiscal para arbitrar ou deixar de arbitrar estão sob o crivo da autoridade julgadora, uma vez que o lançamento é atividade administrativa vinculada. **Nada obstante, se o julgador entender que o lançamento deveria ter sido realizado pelo arbitramento no lugar do lucro real, ao revés de afastar integralmente a exigência, deverá promover o seu novo cálculo, pois este depende de simples operações matemáticas.**

(...)

(...) acordam em dar provimento parcial **para ajustar a base de cálculo para o lucro arbitrado até o limite do valor lançado,** nos termos do voto do redator designado. (...)

Alinho-me ao entendimento constante dos acórdãos supracitados para determinar o ajuste dos valores lançados através da adoção do método distinto daquele que foi lançado, sem que isto implique alteração de critério jurídico.

A definição do regime a que estaria submetido o contribuinte, se lucro real ou arbitrado, é uma questão em torno da qual gira uma certa subjetividade. O CARF, por vezes, tem cancelado alguns autos de infração que cobram débitos relevantes por uma questão que poderia ser solucionada nos próprios autos, sem necessidade de se recorrer a uma medida tão drástica e grave como a declaração de nulidade de todo o lançamento.

Em havendo maiores dúvidas sobre qual procedimento deve ser aplicado, uma vez comprovada a infração, o CARF não pode se prender a formalidades que sejam transponíveis para "liberar" contribuintes que claramente cometeram infrações, como no caso em tela de omitir receitas.

A decisão pela utilização ou não do arbitramento está sujeita à interpretação de cada indivíduo, de forma que pode haver distintas percepções acerca do que seja uma contabilidade imprestável para apuração do lucro real, por exemplo.

Por tais razões, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso de ofício, no sentido restabelecer o crédito tributário lançado no processo, inclusive no que diz respeito à multa qualificada e agravada, ajustado nos seguintes termos:

- O cálculo do IRPJ e da CSLL dar-se-á pelo lucro arbitrado, calculado mediante aplicação do percentual de 9,6% sobre a receita bruta omitida;
- Ajuste das alíquotas do PIS e da COFINS para os percentuais de 0,65% e 3%, respectivamente, aplicáveis no regime cumulativo das contribuições.

### **Recurso Voluntário do Contribuinte**

Tendo em vista que o Colegiado decidiu, por maioria, negar provimento ao recurso de ofício, restou prejudicada a análise do recurso voluntário do contribuinte.

### **Conclusão**

Por tudo o exposto, votei por dar provimento parcial ao recurso de ofício no sentido restabelecer o crédito tributário lançado no processo, inclusive no que diz respeito à multa qualificada e agravada, ajustado para o lucro arbitrado. No que concerne ao recurso voluntário, tem-se que restou prejudicado.

(assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite

### **Voto Vencedor**

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Redator Designado.

Em que pese o entendimento da ilustre Relatora quanto à possibilidade de ajustes das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL à sistemática do lucro arbitrado no caso em apreço, tal entendimento restou superado pela maioria do Colegiado. Assim, passo a expor os fundamentos da divergência e das conclusões acerca da matéria.

Conforme visto, o lançamento tributário foi efetuado sob o regime de lucro real, tendo decidido a Relatora por refazer o cálculo do IRPJ e CSLL devidos, sob a sistemática do lucro arbitrado.

Porém, entendeu o Colegiado que esta decisão incorreria em alteração do critério jurídico do lançamento, por ofensa ao artigo 146 do Código Tributário Nacional. Isso porque, é defeso à autoridade julgadora alterar o auto de infração, inovando-o, trazendo, por assim dizer, um novo fundamento. A descrição do fato é requisito de validade do auto de infração e elemento essencial do exercício do direito de ampla defesa do contribuinte e, uma vez lavrado com base em um fundamento, e se esse fundamento foi ultrapassado, não pode a autoridade julgadora simplesmente alterar a fundamentação do auto e mantê-lo incólume.

Com efeito, uma vez realizado o lançamento, o contribuinte defende-se das acusações que lhe foram imputadas. A partir do momento em que determinada a decisão administrativa modifique as razões do ato de imposição, o direito à defesa e ao contraditório resta atingido, já que não poderia o contribuinte presumir eventual fundamentação do órgão ou autoridade julgadora para manter determinado ato de imposição.

Disto resulta que a autoridade julgadora não poderá ajustar o lançamento de forma a mantê-lo sob motivação distinta daquela adotada pela autoridade fiscal autuante.

Realmente, se subsiste o lançamento a partir de novos motivos pelos quais o tributo exigido seria supostamente devido, tal não terá o efeito de legitimar o ato de lançamento, já que o vício decorrente de motivação inadequada enseja nulidade e não anulabilidade, inviabilizando seu aproveitamento.

Portanto, se o auto de infração não preencheu os requisitos legais de validade, a sua alteração por autoridade julgadora implica o reconhecimento dos vícios de que padecia a autuação, resultando, assim, no reconhecimento de sua nulidade.

Isto posto, impõe-se o cancelamento do lançamento, restando prejudicados a análise do recurso voluntário e demais questões subjacentes.

Quanto ao PIS e à COFINS, deve-se também exonerar os créditos tributários, pois os tributos foram lançados pela sistemática não-cumulativa (alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente), e considerando que a apuração do lucro deveria ter sido por arbitramento, as contribuições deveriam ser calculadas pela sistemática do regime cumulativo, nos termos do art. 8º, inc. II da Lei n.10.637/02 (PIS) e art. 10, inc. II da Lei n.10.833/03 (COFINS).

## **Conclusão**

Com esses fundamentos, voto por negar provimento ao recurso de ofício, considerando-se prejudicada a análise do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza

