



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13227.720454/2016-63</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1401-007.547 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FRIGOSERVE CACOAL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Data do fato gerador: 31/12/2007

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ). ARBITRAMENTO DO LUCRO. IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS OBRIGATÓRIOS. MANUTENÇÃO.

A verificação de inconsistências diversas na Escrituração Contábil Digital (ECD), não esclarecidas pelo contribuinte, cumulativamente com a falta de apresentação de livros obrigatórios e declarações com informações zeradas, que inviabilizam a apuração do lucro real, autoriza o arbitramento do lucro, sendo desnecessária advertência prévia expressa quanto a esta base de cálculo. A apresentação posterior de documentos não tem o condão de afastar o arbitramento devidamente constituído.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL), CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS), PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS). LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Por serem lançamentos reflexos ao IRPJ, aplicam-se a estes as mesmas razões de decidir quanto ao arbitramento da base de cálculo.

NULIDADE. VÍCIO FORMAL E MATERIAL. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade do lançamento fiscal quando o relatório fiscal, parte integrante do auto de infração, apresenta de forma clara e precisa os dispositivos legais que fundamentam a base de cálculo utilizada.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. AFASTAMENTO. SÚMULA CARF Nº 96. A falta de atendimento a intimações para apresentação de livros e arquivos digitais, embora possa justificar o arbitramento do lucro, não enseja, por si só, o agravamento da multa de ofício previsto no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, conforme o entendimento consolidado na Súmula CARF nº 96.

PEDIDO DE BAIXA EM DILIGÊNCIA. PREJUDICADO. Mantido o arbitramento do lucro, resta prejudicado o pedido de baixa em diligência para apuração do lucro real.

Crédito Tributário Exonerado em Parte.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário tão somente para afastar a exigência do agravamento da multa de ofício.

Sala de Sessões, em 18 de agosto de 2025.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Fernando Augusto Carvalho de Souza, Daniel Ribeiro Silva, Ricardo Pezzuto Rufino (substituto[a]integral), Andressa Paula Senna Lisias, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

## RELATÓRIO

Tratam os autos de lançamentos de ofício de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), consubstanciados nos autos de infração referentes ao ano-calendário 2012. O crédito tributário total foi constituído no montante de R\$ 13.033.316,67.

A fiscalização fundamentou o arbitramento do lucro na imprestabilidade da escrituração do contribuinte, com base nos incisos I, II, “b”, e III do art. 530 do RIR/99, haja vista que a Escrituração Contábil Digital (ECD) continha vícios que a tornavam imprestável para a

determinação do lucro real, além de não terem sido apresentados livros obrigatórios solicitados. Constatou-se, ainda, a falta de escrituração da EFD ICMS/IPI, informações zeradas na EFD Contribuições e na DIPJ, e a não apresentação do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) e do Livro de Inventário. Em virtude do arbitramento, o PIS e a Cofins foram sujeitos à incidência cumulativa. A multa de ofício foi agravada em virtude da falta de atendimento ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal (TCIF).

O sujeito passivo, FRIGOSERVE CACOAL LTDA., apresentou impugnação administrativa, alegando, em síntese:

1. Preliminar de nulidade por vício formal e material dos autos de infração, por ausência de indicação clara e precisa dos dispositivos fundamentadores da base de cálculo.
2. Desclassificação indevida da contabilidade e arbitramento do lucro sem prévia intimação para regularização com advertência expressa.
3. Exiguidade do prazo concedido para prestar esclarecimentos, mormente considerando a paralisação das atividades da empresa e a dificuldade de contato com o contador.
4. Existência de elementos (informações no SPED, notas fiscais) suficientes para a apuração do lucro real, sendo o arbitramento medida extrema.
5. Apresentação de livros (Diário, Lalur, Livro de Inventário) e notas fiscais para comprovação de boa-fé.
6. Indevido agravamento da multa de ofício, uma vez que os esclarecimentos foram prestados na medida do possível e não houve recusa ou embaraço à fiscalização.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (DRJ/REC), por meio do Acórdão nº 11-55.070, em sessão de 3 de março de 2017, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Registrou-se, contudo, voto vencido do julgador Aloysio José Percínio da Silva pelo afastamento do agravamento da multa de ofício.

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, reiterando e aprofundando os argumentos apresentados em sua impugnação.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira **Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin**, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

## **2. Da Preliminar de Nulidade por Vício Formal e Material do Auto de Infração.**

O contribuinte argui a nulidade do auto de infração por suposta ausência de indicação clara e precisa dos dispositivos legais que fundamentaram a base de cálculo dos tributos. No entanto, em que pese o argumento da recorrente, a análise do Relatório Fiscal, que é parte integrante dos autos de infração, demonstra o contrário.

Conforme observado no Acórdão recorrido, a autoridade fiscal explicitou claramente os fundamentos legais para o arbitramento do lucro, indicando os incisos I, II, “b”, e III do art. 530 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99) e o art. 532 do mesmo diploma para a aplicação dos percentuais sobre a receita bruta conhecida. Para as contribuições PIS e Cofins, os lançamentos reflexos foram amparados pelos arts. 8º da Lei nº 10.637/2002 e 10 da Lei nº 10.833/2003, indicando a incidência cumulativa em decorrência do arbitramento do lucro real.

“Todavia, contrariando o defendido pelo sujeito passivo, consta do Relatório Fiscal às fls. 46 a 61, parte integrante dos autos de infração, a autoridade fiscal considerou que restou caracterizado que “o contribuinte descumpriu com as obrigações acessórias de manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, além de não apresentar livros e documentos à autoridade tributária, incidindo nas hipóteses que ensejam o arbitramento do lucro, nos termos dos incisos I, II e III do artigo 530 do Decreto 3.000/99 (RIR/99)”.

Não se verifica, portanto, qualquer vício que comprometa a validade do lançamento. As fundamentações legais foram devidamente expostas, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, como de fato ocorreu ao apresentar sua impugnação e recurso.

### **Rejeito a preliminar de nulidade.**

3. Do Arbitramento do Lucro A controvérsia central reside na legitimidade do arbitramento do lucro promovido pela fiscalização. A contribuinte sustenta que o arbitramento é medida extrema e que não foram observados os requisitos para sua aplicação, especialmente a prévia intimação para regularização da escrituração com advertência expressa e a concessão de prazo razoável. Alega, ainda, que havia elementos suficientes para a apuração do lucro real e que a apresentação posterior de livros demonstra sua boa-fé.

Analisando o conjunto probatório, observa-se que a fiscalização buscou exaustivamente o saneamento das irregularidades da escrituração. O Acórdão recorrido detalha o procedimento fiscal, evidenciando que o contribuinte foi “satisfatoriamente cientificado das divergências detectadas” e teve “todas as oportunidades” para apresentar esclarecimentos e retificar informações.

“A meu ver, está claro que a autoridade fiscal deu ao contribuinte todas as oportunidades de comprovar não haver as inconsistências apontadas, e, em caso de não lograr sucesso nesse intento, de apresentar os livros e as declarações devidamente retificados de forma a permitir a apuração do lucro real e das bases de cálculo das contribuições.”

Quanto à alegação de exiguidade de prazo, o procedimento fiscal teve uma duração considerável, de 385 dias, com 99 dias concedidos para a apresentação de livros e declarações retificadas, e todas as prorrogações solicitadas pelo contribuinte foram atendidas. É relevante notar que o próprio contribuinte havia solicitado apenas 20 dias de prorrogação em dado momento, e a lavratura do auto de infração ocorreu após um período superior a 60 dias desde a última solicitação, descaracterizando a exiguidade apontada.

A defesa da contribuinte se apoia na suposta obrigatoriedade de uma advertência prévia e expressa de que a falta de correção ensejaria o arbitramento do lucro. Contudo, como bem pontuado pela DRJ, não há fundamento legal para tal exigência. O arbitramento é uma consequência legal da imprestabilidade da escrituração para a determinação do lucro real ou da não apresentação dos livros obrigatórios, sendo de conhecimento público e notório no âmbito da legislação tributária.

“Ressalte-se, por fim, que não tem qualquer fundamento legal a alegada obrigatoriedade do alerta na intimação de que a falta de correção de seus registros contábeis ensejaria o arbitramento do lucro. Tal medida é despicienda, vez que o arbitramento é consequência legal, e, por conseguinte, de conhecimento público, da imprestabilidade da escrituração para a determinação do lucro real.”

No que tange à suficiência de elementos para a apuração do lucro real, a fiscalização demonstrou que as informações do SPED (ECD, EFD ICMS/IPI, EFD Contribuições) e DIPJ estavam zeradas ou continham inconsistências que inviabilizavam a apuração. A fiscalização utilizou os dados disponíveis (como NF-e) para determinar a receita bruta conhecida, que é a base para o arbitramento. A alegação de que faltou requerer o Livro Diário, Razão ou Caixa é rebatida pelo fato de que a ECD, não apresentada ou com inconsistências, compreende a versão digital desses livros.

Por fim, a apresentação de livros e documentos (Livro Diário, Lalur, Livro de Inventário, notas fiscais) após a lavratura do auto de infração e arbitramento do lucro não tem o condão de afastar a modalidade de tributação já consolidada. A jurisprudência administrativa é firme no sentido de não admitir arbitramento condicional, passível de ser revertido mediante apresentação posterior da documentação.

“No que se refere a tais livros, há que se esclarecer que sua apresentação após o arbitramento do lucro realizado via auto de infração devidamente cientificado não tem o condão de afastar esta forma de tributação. A jurisprudência administrativa, de primeira ou segunda instâncias, não admite arbitramento

condicional, passível de ser revertido mediante apresentação posterior da documentação e livros devidamente corrigidos.”

Diante do exposto, concluo que o arbitramento do lucro foi legítimo e amparado na legislação vigente, face à imprestabilidade da escrituração e à não apresentação dos livros obrigatórios pelo contribuinte no curso do procedimento fiscal.

Mantenho o arbitramento do lucro e os lançamentos dele decorrentes.

#### **4. Do Agravamento da Multa de Ofício.**

A recorrente contesta o agravamento da multa de ofício de 75% para 112,5%, previsto no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, alegando que não houve recusa ou embaraço à fiscalização, e que a não apresentação dos documentos, que motivou o arbitramento do lucro, não deve, por si só, justificar o agravamento da penalidade.

Embora a conduta da contribuinte de não atender às intimações para apresentação de esclarecimentos e documentos tenha sido um fator determinante para o arbitramento do lucro, a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) tem entendimento pacífico quanto ao afastamento do agravamento da multa de ofício nesses casos.

A Súmula CARF nº 96 é clara ao dispor:

“Súmula Carf nº 96. A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.”

A lógica por trás deste entendimento é que o arbitramento do lucro não possui natureza de penalidade, mas sim de técnica ou método de determinação da base de cálculo do tributo, aplicável quando a escrituração contábil não se mostra fidedigna ou completa para tal fim. Se a ausência dos documentos já resultou na aplicação de um regime de apuração menos favorável ao contribuinte, aplicar o agravamento da multa pela mesma omissão configuraria uma dupla sanção ou uma punição excessiva pela mesma infração instrumental. O agravamento, geralmente, visa punir o embaraço à fiscalização que impede a apuração. No caso de arbitramento, a omissão já teve sua consequência no cálculo do tributo.

Assim, alinhando-me ao entendimento sumulado do CARF, entendo que a falta de apresentação de livros e documentos da escrituração, que motivou o arbitramento dos lucros, não justifica o agravamento da multa de ofício. A multa, portanto, deve ser mantida em seu percentual ordinário de 75%.

Dessa forma, dou provimento parcial ao recurso do contribuinte para afastar o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a de 112,5% para 75%.

#### **5. Do Pedido de Baixa em Diligência.**

A recorrente pleiteia a baixa em diligência dos autos para apuração de eventual imposto devido com base no regime de lucro real, caso o arbitramento seja afastado.

Considerando que o arbitramento do lucro foi mantido por este colegiado, o pedido de baixa em diligência perde o seu objeto.

Nego provimento ao pedido de baixa em diligência.

**Conclusão.**

Voto por CONHECER O RECURSO VOLUNTÁRIO, afastar as preliminares e no mérito dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar tão somente a multa agravada.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin**