



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15215.720047/2018-82
ACÓRDÃO	1201-007.713 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DISOL PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015

ECF. DCTF. TRIBUTO APURADO E NÃO CONFESSADO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

É cabível o lançamento de ofício da diferença entre o IRPJ apurado pelo próprio contribuinte em sua ECF e o valor confessado em DCTF, quando inexistente declaração ou recolhimento suficiente para extinguir o crédito tributário.

ERRO NA APURAÇÃO INFORMADA EM ECF. DRE E LALUR. AUSÊNCIA DE CONCILIAÇÃO. PROVA INSUFICIENTE.

Demonstrações contábeis e livros fiscais desacompanhados da escrituração contábil e de conciliação com os valores informados na ECF não comprovam, por si sós, erro na apuração declarada pelo contribuinte.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015

PERÍCIA CONTÁBIL. DEFICIÊNCIA PROBATÓRIA.

A perícia não se presta a suprir deficiência probatória da parte nem a realizar nova apuração do lucro real a partir de documentação não individualizada pelo contribuinte.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DE 75%. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não pode afastar ou reduzir a multa de ofício de 75% prevista em lei com fundamento em alegação de efeito confiscatório ou desproporcionalidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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 Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Isabelle Resende Alves Rocha, Raimundo Pires de Santana Filho e Nilton Costa Simoes.

RELATÓRIO

Por ser completo e claro, valho-me do relatório da decisão recorrida:

1. Em função de procedimento de fiscalização realizado em desfavor da pessoa jurídica em epígrafe, foram lavrados autos de infração, em 14/09/2018, através dos quais se constituiu o crédito tributário infra:

Processo	Documento	Tributo	Crédito Tributário
15215-720.047/2018-82	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 167.966,87
15215-720.047/2018-82	Auto de Infração	CSLL	R\$ 73.908,01
15215-720.048/2018-27	Auto de Infração	COFINS	R\$ 60.337,58
15215-720.048/2018-27	Auto de Infração	PIS/PASEP	R\$ 13.093,08
Total do Crédito Tributário			R\$ 315.305,54

2. Assim descreveu o motivo da autuação a autoridade fiscal:

Em procedimento de Revisão de Declaração/Escrituração Fiscal/Demonstrativos da Pessoa Jurídica, objetivando a verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do

Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados, apurados a partir dos seguintes procedimentos:

*Pelo Termo de Intimação Fiscal datado de 04/09/2018, o **contribuinte foi cientificado das divergências identificadas entre os tributos a pagar apurados a partir da ECF (IRPJ e CSLL) e da EFD-Contribuições (PIS e Cofins), em comparação com os tributos a pagar constante da DCTF.***

Também foi intimado a justificar tais divergências.

*Em resposta, o **contribuinte se limita a solicitar “a inclusão dos mesmos no parcelamento do PERT, já existente em nome da empresa”,** o que evidencia não ter sido encontrado inconsistência na apuração feito no procedimento de revisão de declaração.*

***Quanto ao pedido formulado pelo contribuinte de inclusão no PERT, é de se responder que cabe somente ao contribuinte,** após a ciência do auto de infração, tomar providências para a inclusão solicitada em relação aos débitos objeto do referido auto de infração, utilizando-se os meios adequados à referida inclusão e observadas as regras do programa de parcelamento especial. Portanto, não conhecemos do pedido e não há providência possível no presente procedimento.*

Quanto ao PIS e à COFINS, será objeto de lançamento em processo distinto deste.

Por fim, não tendo havido recolhimento e declaração em DCTF dos valores correspondentes às diferenças apuradas, efetua-se o lançamento de ofício pelo presente auto de infração.

Impugnação

3. Tendo sido cientificado dos Autos de Infração em 03/10/2018 (fls. 33), a impugnante apresentou, em 12/05/2016, impugnação juntada às fls. 302 a 314.

4. Apresentou os seguintes argumentos em sua defesa a impugnante:

(...)

*De conformidade com os Balanços Patrimoniais encerrados em 31/03/2015, 30/06/2015 e 31/12/2015; Demonstrações de Resultado do Exercício dos mesmos, Registro de Ajuste do Lucro Líquido do Exercício Parte A, Controle de valores que Constituirão Ajuste do Lucro Líquido de Exercícios Futuros Parte B, todos do LALUR, documentos estes que ora são juntados a esta, poderão visivelmente observar que **os valores reais apurados a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido CSLL que são os legais, difere completamente dos valores exigidos no Auto de Infração.***

*De fácil observação, pelo simples manejo dos Balanços Patrimoniais e das respectivas Demonstrações de Resultados dos Exercícios encerrados nos trimestres já citados, que **na Apuração do Resultado Operacional que serviu de base para tributação (fato gerador) do IRPJ e da CSLL, não foram deduzidas despesas imprescindíveis da atividade mercantil, como Depreciações, Provisão de Férias, Provisão de 13º Salário, Provisão FGTS s/13º Salário, Provisão de INSS S/Férias e 13º Salário e Provisão p/Devedores Duvidosos**, trazendo com isso prejuízos incalculáveis à recorrente, visto que sem a utilização das mencionadas deduções o Resultado Operacional apresenta-se efetivamente com valores irreais e consequentemente irreal também foi o cálculo do IRPJ e da CSLL exigidos.*

(...)

Trata-se como se vê de empresa de pequeno porte, o valor autuado foge completamente da capacidade contributiva da recorrente, pois está muito além de suas condições econômica-financeira, situação visivelmente constatada através dos Balanços Patrimoniais encerrados trimestralmente.

(...)

Os valores registrados na contabilidade a título de faturamento, na prática e principalmente em estabelecimentos comerciais localizados em cidades do interior, não significa ingresso de numerário no Caixa.

As vendas são realizadas, expede-se a Nota Fiscal, que devido o grau de amizade existente entre vendedor e comprador, o pagamento não é realizado naquele ato, o comprador apenas assina a nota e o pagamento ocorre às vezes com 30, 60, 90 dias ou em alguns casos, permanece inerte sem receber.

No ano de 2015, foi realmente um ano atípico na região do Vale do Mucuri; com a diminuição do volume das chuvas, a estiagem provocou elevados prejuízos para o setor da agropecuária.

A recorrente explora a atividade comercial na venda de produtos agropecuários; sendo seu foco principal a venda de medicamentos com um volume maior na comercialização de vacinas para bovinos, proporcionando margem de lucro irrisório.

*Com a drástica diminuição da oferta de pastagens, pois a capacidade de suporte caiu muito do que a média na região, em torno de 01 UA (unidade animal por hectares), o secamento de várias nascentes e cursos d'água em vários pontos do município, **houve uma redução de mais de 50% na produção agropecuária.***

Diante dos fatos acontecidos e que provocou prejuízos incalculáveis à toda classe produtora rural da região a Coordenadoria Municipal de Proteção e Defesa Civil da Prefeitura Municipal de Teófilo Otoni, através do Parecer

*Técnico nº 01/2015, consoante preceito contido na Instrução Normativa nº 01/2012, do Ministério da Integração Nacional, esta Coordenadoria, através de considerações e análise da situação de emergência, o que foi atendido pelo Prefeito Municipal com a edição e publicação do Decreto nº 7.544, de 13 de maio de 2016, assim publicado: Declara **Situação de Emergência e Calamidade em decorrência da estiagem prolongada e regime hídrico irregular na zona rural do Vale do Mucuri**. Da mesma forma o Governador do Estado de Minas Gerais, através do Decreto nº 309, de 13/07/2016, homologou o Decreto Municipal de nº 7.544, de 13 de maio de 2016, que declarou SITUAÇÃO DE EMERGÊNCIA nas áreas rurais do Vale do Mucuri afetados por estiagem. Da mesma sorte, o Prefeito Municipal de Teófilo Otoni, encaminhou o Ofício de nº 071/2016, de 13/05/2016, ao Exmo.Sr.Adriano Pereira Junior, Secretário Nacional de Proteção e Defesa Civil na Esplanada dos Ministérios, Bloco E, 7º andar Brasília-DF, fazendo solicitação de reconhecimento federal de situação de emergência no Vale do Mucuri.*

(...)

*Sobre o valor da multa aplicada de 75% não merece acolhida por ser **arbitrária e confiscatória** conforme entendimento esculpido no artº. 150, IV da Constituição da República. Neste diapasão o Supremo Tribunal Federal, nos Autos do Recurso Extraordinário nº 492.842/RN, assim se manifestou:*

(...)

Com base no entendimento do Supremo Tribunal Federal, é vedada a aplicação de multa tributária pelos fiscos em percentual superior a 100%, em caso de multa punitiva, e 20%, em caso de multa moratória, sobre o valor do tributo devido pelo contribuinte, sob pena de haver a caracterização do confisco, expressamente vedado pelo artigo 150, IV, da Constituição Federal do Brasil.

(...)

Diante dos fatos e provas apresentadas, que reflete a real situação da recorrente, requerer de V.Sa. a devida revisão do lançamento do crédito tributário exigido, adequando-o ao valor real devido conforme apurado através dos Quadros Demonstrativos, requerendo ainda provar o alegado, se necessário for através de Perícia Contábil, que fica desde já requerida.

(destaques meus)

Importante acrescentar que a autuação se refere ao 1º, 2º e 4º trimestres de 2015.

A DRJ negou provimento à impugnação, ao fundamento de que as autuações partiram de informações prestadas pela própria Contribuinte em sua ECF, sendo que ela não comprovou a existência de equívocos dessas informações. Além disso, não seria possível retificar a ECF no curso do procedimento fiscal. Quanto à multa, afastaram-se as alegações da Impugnante pela impossibilidade de analisar argumentos de ordem constitucional.

A Contribuinte apresentou recurso voluntário, essencialmente reiterando sua impugnação.

É o relatório.

VOTO

1 Admissibilidade

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 10/03/2023 (fl. 104) e apresentou o seu recurso voluntário em 10/04/2023 (fl. 105), um dia antes do prazo. Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Ressalto apenas que a Recorrente aduz matérias de cunho constitucional ao alegar efeito confiscatório da multa de ofício, o que, a meu ver, levaria ao não conhecimento parcial do recurso, em razão da Súmula CARF nº 2. Porém opto por analisar essas alegações no mérito, respeitados os limites a que este Conselho está submetido.

2 Mérito

A Recorrente sustenta que a fiscalização teria apurado o IRPJ e a CSLL do 1º, 2º e 4º trimestres de 2015 sem considerar despesas e deduções necessárias à determinação do lucro real. Afirma que o lançamento teria partido do faturamento bruto da empresa, sem levar em conta despesas operacionais, depreciações, provisões e outros valores que poderiam reduzir as bases de cálculo dos tributos.

Para comprovar suas alegações, a Recorrente já havia trazido, em impugnação, cópias de suas DREs, dos LALUR e dos LACS do período autuado, assim demonstrando a diferença de valores apurados:

Memória de Cálculo – CSLL

Descrição	1º TRIM./2015	2º TRIM./2015	4º TRIM./2015	TOTAIS
EFD/EFD-C (RFB)	7.483,63	11.976,39	16.385,49	35.845,51
APURAÇÃO CSLL	694,04	3.192,09	1.681,65	5.567,78
Valores Devidos a Recolher (CSLL)	694,04	3.192,09	1.681,65	5.567,78
Cobrança a ser retificada	6.789,59	8.784,30	14.703,84	30.277,73

Memória de Cálculo – IRPJ

Descrição	1º TRIM./2015	2º TRIM./2015	4º TRIM./2015	TOTAIS
-----------	---------------	---------------	---------------	--------

EFD/EFD-C (RFB)	14.787,87	27.267,75	39.515,25	81.570,87
APURAÇÃO LALUR	1.187,96	5.463,79	2.878,42	9.530,17
Valores Devidos a Recolher (CSLL)	1.187,96	5.463,79	2.878,42	9.530,17
Cobrança a ser retificada	13.599,91	21.803,96	36.636,83	72.040,70

Contudo, a alegação não procede.

Em primeiro lugar, tal como identificou a DRJ, a autuação decorreu do confronto entre os valores de IRPJ e CSLL apurados pela própria Contribuinte em sua ECF e aqueles confessados em DCTF. Não se trata, portanto, de apuração do lucro tributável realizada pela fiscalização a partir da receita bruta da empresa, com glosa ou desconsideração de despesas. O Fisco partiu do resultado da apuração efetuada pela própria pessoa jurídica em sua escrituração fiscal.

É importante notar que essa divergência foi levada ao conhecimento da Contribuinte durante o procedimento fiscal. Conforme relatado pela autoridade lançadora, ela foi intimada a esclarecer as diferenças e, na oportunidade, não afirmou que sua escrituração estivesse incorreta nem apresentou nova apuração demonstrando que despesas dedutíveis haviam deixado de ser consideradas. Sua resposta limitou-se a reconhecer os valores devidos e solicitar a inclusão dos débitos em parcelamento. Veja-se (fl. 29)

Em atendimento ao termo de intimação fiscal de 04/09/2018, (...), no qual foi apurado valores referente PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, ano de 2015, apurados através da EFC/EFD-C, vem por meio desta, depois de analisado o referido dossiê, verificamos que os valores ali citados, corresponde os valores devidos e ainda não recolhidos. O qual solicita a inclusão dos mesmos no parcelamento do PERT, já existente em nome da empresa.

Somente na fase contenciosa passou a sustentar que a apuração que originou os autos de infração não refletiria corretamente o lucro real porque determinadas despesas não teriam sido deduzidas.

Neste ponto, faz-se necessária uma ressalva no sentido de deixar claro que isso não é o problema por si só, a meu ver. O fato de os valores lançados terem sido extraídos da ECF apresentada pela própria Contribuinte não impediria o reconhecimento de eventual erro na apuração por ela informada. Ainda que, iniciado o procedimento fiscal, não seja mais possível retificar a declaração com os efeitos próprios da espontaneidade, a verdade material deve orientar o julgamento administrativo. Assim, se a Contribuinte demonstrasse que os valores informados na ECF não correspondiam à sua efetiva apuração contábil e fiscal, essa circunstância deveria ser considerada no julgamento.

Para tanto, porém, seria necessário demonstrar concretamente onde se encontrava o erro e é nesse contexto que devem ser examinados os documentos apresentados com a impugnação. A Contribuinte juntou demonstrações do resultado e cópias do Livro de Apuração do

Lucro Real. Esses documentos são pertinentes à matéria discutida e poderiam, em conjunto com os demais registros contábeis e fiscais, servir à demonstração de eventual erro na apuração informada à Receita Federal.

Ocorre que os valores neles registrados não foram conciliados com aqueles constantes da ECF. A Recorrente não identifica quais lançamentos teriam sido transportados incorretamente de sua ECD para a escrituração fiscal, quais despesas teriam deixado de ser computadas, em que períodos isso teria ocorrido e qual seria o reflexo de cada ajuste sobre o lucro real, a base de cálculo da CSLL e os tributos devidos.

Ainda, a Contribuinte não juntou a ECD transmitida, os Livros Diário e Razão ou outros registros contábeis que permitissem acompanhar a formação dos valores constantes das demonstrações de resultado, confrontá-los com a apuração do LALUR apresentada no processo e, finalmente, explicar a divergência em relação à ECF que serviu de base ao lançamento.

Tome-se como exemplo o primeiro trimestre de 2015: conforme demonstrativo dos autos de infração, na ECF, foram apurados R\$ 14.787,87 de IRPJ e R\$ 7.483,63 de CSLL não confessados em DCTF. A recomposição matemática das respectivas bases, consideradas as alíquotas aplicáveis ao período, indica lucro real e base de cálculo da CSLL de aproximadamente R\$ 83.151,48. Esse é, portanto, o resultado tributável que se extrai dos valores informados pela própria Contribuinte na ECF.

Já os documentos apresentados com a impugnação (fls. 39/61) retratam situação bastante distinta: a DRE indica lucro líquido de R\$ 9.134,00 e CSLL de R\$ 694,00, enquanto o LALUR parte de lucro líquido antes da CSLL de R\$ 10.032,00. O lucro real retratado no LALUR chega a R\$ 7.919,75 em razão de compensação de prejuízo fiscal. A Contribuinte, contudo, não explica como esses valores se relacionam com a apuração transmitida na ECF, nem identifica quais lançamentos teriam produzido a diferença de aproximadamente R\$ 70 mil entre o lucro real indicado nesses documentos e aquele que se extrai dos tributos apurados na escrituração fiscal.

A Recorrente afirma também que a fiscalização teria partido do faturamento bruto sem considerar despesas operacionais, provisões e outras deduções. Já ficou claro que essa não foi a realidade dos autos, visto que a auditoria fiscal partiu da própria ECF da empresa. Porém, ainda que esse fosse um argumento válido, a DRE juntada apresenta resultado bruto da ordem de R\$ 110 mil para o 1º trimestre de 2015, valor que também não corresponde à base aproximada de R\$ 83 mil que deu origem aos tributos apurados.

Novamente: isso não significa que a DRE e o LALUR sejam destituídos de valor probatório, mas que, desacompanhados da escrituração contábil e de uma conciliação que explique as divergências, eles não demonstram onde ocorreu o alegado erro na ECF nem qual seria a apuração correta do IRPJ e da CSLL.

E essa deficiência probatória já havia sido apontada na decisão de primeira instância. No recurso voluntário, embora pudesse complementar a documentação ou apresentar a conciliação entre a escrituração contábil e fiscal, a Recorrente apenas reiterou a tese de que

determinadas despesas não teriam sido consideradas, sem trazer novos elementos capazes de esclarecer a inconsistência, não se justificando nem mesmo a conversão do julgamento em diligência, ou a realização de uma perícia, conforme pede a Recorrente.

Não afirmo, com isso, que a ausência de novos documentos em recurso seja, por si só, razão para afastar a pretensão, nem que a matéria jamais pudesse justificar diligência. Se os elementos apresentados na impugnação indicassem erro na ECF de forma consistente, mas dependessem de esclarecimento ou conferência adicional não reconhecido pela DRJ, seria possível aprofundar a instrução. Não é essa, porém, a situação dos autos. Os documentos juntados não permitem sequer indiciar o erro alegado.

A prova necessária é composta essencialmente pela escrituração e pelos documentos contábeis da própria Contribuinte, que estavam sob sua disponibilidade e deveriam ter sido apresentados de forma organizada e conciliada para sustentar a alegação de erro. A perícia não se destina a suprir deficiência probatória da parte nem a realizar, em seu lugar, nova apuração do lucro real a partir de documentação que ela própria não individualizou.

Por fim, importante registrar que as alegações relativas à estiagem, à redução da atividade econômica regional e à inadimplência dos clientes podem explicar dificuldades enfrentadas pela empresa no período, mas não comprovam erro na determinação do lucro real. Eventuais perdas ou créditos de difícil recebimento somente repercutem na apuração tributária nas hipóteses e condições previstas na legislação, cuja ocorrência também deveria ser demonstrada a partir da escrituração e da documentação correspondente.

A Recorrente requer, ainda, a redução da multa de 75% para 20%, sustentando seu caráter confiscatório e invocando os princípios da legalidade, razoabilidade e da proporcionalidade, além de precedentes judiciais relativos à multa de mora.

Também nesse ponto o recurso não merece provimento.

A penalidade aplicada é multa de ofício, decorrente da constituição do crédito tributário pela autoridade fiscal, e não multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996. O limite de 20% estabelecido nesse dispositivo, portanto, não se aplica à hipótese dos autos. Além disso, a multa de 75% possui previsão legal específica e seu afastamento ou redução com fundamento em caráter confiscatório, desproporcionalidade ou incompatibilidade com a Constituição implicaria juízo acerca da validade constitucional da própria norma que estabelece a penalidade o que é vedado pela Súmula CARF nº 2 e pelo art. 26-A do Decreto 70.235/72.

3 DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 1201-007.713 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15215.720047/2018-82

Isabelle Resende Alves Rocha

DOCUMENTO VALIDADO