



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.727327/2018-66
ACÓRDÃO	1004-000.314 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONCEITOS COMERCIO DE ARTIGOS DE USO COMERCIAL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2016, 2017

OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE. LEGITIMIDADE DA COBRANÇA DE IRPJ E REFLEXOS (CSLL, PIS E COFINS) DE OFÍCIO.

Cabível a tributação de IRPJ e Reflexos sobre as receitas da atividade comprovadamente omitidas.

ALEGADOS PAGAMENTOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A alegação de existência de pagamento relativo aos tributos constituídos nos Autos de Infração deve se fazer acompanhada de provas, notadamente no que diz respeito à natureza e período, o que não ocorreu.

LUCRO PRESUMIDO. IRPJ E CSLL. INCLUSÃO DO ICMS NAS BASES DE CÁLCULO.

A 1ª (Primeira) Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob o rito dos *recursos especiais repetitivos* (**Tema nº 1.008**), definiu que o *Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) compõe a base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), quando apurados na sistemática do lucro presumido.*

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Exercício: 2016, 2017

BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS PRÓPRIO.

Consoante tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n.º 574.706/PR, afetado à repercussão geral, deve ser excluído o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS a partir da competência de março de 2017.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2016, 2017

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE MOTIVAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

Não motivada, na acusação fiscal, a conduta dolosa ou fraudulenta que teria sido praticada pelo contribuinte, a multa qualificada não se sustenta, devendo esta ser reduzida para 75% nos termos do § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir o ICMS próprio, que integrou as receitas omitidas, das bases de cálculo de PIS e Cofins referentes às competências de março a dezembro de 2017 e reduzir a multa de ofício para 75%.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 464/485) interposto pela contribuinte acima identificada contra o Acórdão nº 02-93.113, proferido pela 7ª Turma da DRJ/BHE (fls. 448/456), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2016, 2017

PAGAMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A alegação de pagamento relativo aos tributos constituídos nos Autos de Infração deve se fazer acompanhada de provas de pagamento relativas aos mesmos tributos e mesmos períodos de apuração.

ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO IRPJ E CSLL.

O ICMS devido pelas operações e prestações próprias da pessoa jurídica integra a sua receita bruta, não deve ser excluído para fins de determinação do IRPJ e CSLL no regime de tributação com base no lucro presumido.

Somente no caso em que é mero depositário, o ICMS não deve ser incluído na receita bruta para efeito de apuração do IRPJ e CSLL com base no referido regime.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO.

O valor do ICMS auferido pela pessoa jurídica na condição de substituto tributário pode ser excluído da base de cálculo do Pis e Cofins, desde que destacado em nota fiscal, somente não alcançando o valor do ICMS auferido pela pessoa jurídica na condição de contribuinte do imposto.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS.

Por falta de previsão legal e provimento judicial não se reconhece o direito creditório relativo ao valor do ICMS integrante da base de cálculo do PIS apurado. A aplicação do RE 574706/PR ao julgamento administrativo de primeira instância depende de manifestação expressa da Procuradoria da Fazenda Nacional.

MULTA QUALIFICADA.

A qualificação da multa prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 é cabível uma vez comprovada nos autos conduta tipificada nos art. 71 e 72 da lei nº 4.502/64.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

JURISPRUDÊNCIA E DOUTRINA. VINCULAÇÃO DAS DRJ.

O contribuinte não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este Colegiado Julgador.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS e COFINS.

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

Em resumo, trata-se de processo administrativo decorrente de Autos de Infração que exigem IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS e COFINS), acrescidos de multa qualificada e juros, referentes ao período de 01/01/2015 a 31/12/2016, em razão da constatação de omissão de receitas da atividade.

De acordo com o relatório da decisão ora recorrida:

...

Pela análise da Escrituração Contábil Fiscal – ECF e da ECD – Contribuições, obtida no SPED, verificou-se que a empresa optou pelo lucro presumido como forma de apuração do IRPJ e adotou o regime de caixa para tributar suas receitas.

Por meio do sistema Receitanetbx, foram baixadas todas as notas fiscais de saída emitidas pelo contribuinte ora fiscalizado, no período de 01/01/2015 a 31/12/2016, transmitidas via Sistema Público de Escrituração Digital – SPED.

Após exame das informações, foram constatadas divergências entre os valores informados na planilha de notas fiscais apresentadas pelo contribuinte com os informados na Escrituração Contábil Fiscal – ECF e na Escrituração Contábil Digital – ECD.

Os clientes da empresa foram intimados a apresentar informações de compras e pagamentos referentes ao período em fiscalização.

Restou caracterizada a omissão de receitas por parte do contribuinte, uma vez que, confrontando as informações prestadas pelos seus clientes com as prestadas pela empresa na planilha discriminando as notas fiscais que compuseram a base de cálculo para apuração do IRPJ, ficou demonstrado que várias notas fiscais pagas não foram consideradas pela empresa no cálculo dos referidos tributos.

Por conseguinte, foram constituídos de ofício os créditos tributários relativos ao IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e COFINS, conforme legislação de regência, efetuados com incidência de multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), determinada pelos artigos 957, do RIR/99 e 958, parágrafo 1º do RIR/2018.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 412/434), assim resumida:

- realizou pagamentos a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em 2018, referente às Notas nº 1574, 1577, 1670, 1685, 1755, 1783, 1784, 1786, 1795, 1821, 1832, 2221, 3288 razão pela qual o lançamento deveria ter um abatimento no importe de R\$ 200.000,00;
- a multa de ofício deve ser excluída ante a inexistência de dolo ou alternativamente reduzida em razão de seu caráter confiscatório;
- é necessária a exclusão do ICMS da base de cálculo dos tributos federais apurados nos autos de infração;

- é imperativa a exclusão do ICMS substituição tributária da base de cálculo de todos os tributos apurados nos autos de infração, por constituírem custo de aquisição das mercadorias.

Tramitado o feito, sobreveio a decisão de piso que julgou a impugnação integralmente improcedente.

Intimada, a contribuinte interpôs o recurso voluntário, onde basicamente reitera as alegações de defesa.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Da omissão de receitas

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal:

Diante do exposto, ficou caracterizada a omissão de receitas por parte do contribuinte, uma vez que, confrontando as informações prestadas pelos seus clientes com as prestadas pela empresa na planilha discriminando as notas fiscais que compuseram a base de cálculo para apuração do IRPJ, ficou demonstrado que várias notas fiscais pagas não foram consideradas pela empresa no cálculo dos referidos tributos.

O artigo 528 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 assim preceitua :

Art.528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519(Lei 9.249, de 1995, art. 24).

Por serem decorrentes da mesma matéria fática, aplica-se ao lançamento da COFINS, do PIS e da CSLL o mesmo tratamento relativo ao IRPJ. INFRAÇÕES REFLEXAS . VER ARTIGO do RIR.

Como se percebe, a fiscalização caracterizou a infração de omissão de receita em razão da não inclusão de determinadas faturas pagas por parte de seus clientes à tributação.

Nesse contexto, e considerando que a contribuinte não questionou o mérito dessa infração, nenhum reparo cabe às exigências de IRPJ e Reflexos sobre as receitas omitidas.

Dos pagamentos

Segundo a DRJ:

O contribuinte optou para os períodos em análise pela apuração do IRPJ na sistemática do lucro presumido e pelo regime de caixa.

Às fls. 83-88 consta a relação de notas fiscais de venda cujas respectivas receitas foram omitidas na contabilidade.

Observe-se que na própria tabela elaborada pelo fiscal, constam as datas de vencimento e as datas de pagamento, no caso, todos os valores considerados no lançamento foram recebidos em 2015 e 2016. Veja-se a título exemplificativo que o recebimento do valor considerado como omitido na tabela, relativo à nota fiscal nº 1783, encontra-se comprovado pelos documentos de folhas 174 (cópia nota fiscal) e 183 (comprovante de TED relativa às NF 1783, 1784 e 1786) ambos fornecidos por cliente do impugnante. Portanto, tal valor recebido em 2015, deveria ser tributado naquele mesmo ano, não cabendo falar em pagamentos no ano de 2018, se não com referência ao correto período de apuração: 01/2015 e com os devidos acréscimos legais. O mesmo ocorre para os demais itens do lançamento.

Os documentos apresentados pelo contribuinte em anexo à impugnação (fls. 435-441) não comprovam nenhum pagamento de tributos relativo aos anos da fiscalização, 2015 e 2016.

A telas de opção de parcelamento e DARF apresentados se referem a débitos cujos períodos de apuração são dos anos de 2017 e 2018.

A planilha apresentada em anexo à impugnação (fls. 442/444), de lavra do próprio impugnante, não é prova de vinculação das opções de parcelamento com nenhuma nota fiscal relativa aos anos 2015 e 2016 constante na lista de omissões.

Conforme já se demonstrou, as receitas consideradas omitidas foram todas efetivamente recebidas nos anos de 2015 e 2016, não havendo qualquer justificativa para que fossem incluídas em parcelamento como se os períodos de apuração correspondentes fossem de 2017 e 2018.

Ademais, a despeito de não haver nenhuma prova efetiva de pagamento de tributos a elas referentes nos autos, as notas fiscais de nº 1574, 1577, 1670, 1685, 1755 e 1832 citadas pelo contribuinte sequer constam na lista de omissões elaborada pelo fiscal.

Como se vê, a DRJ entendeu que a contribuinte não logrou êxito na demonstração de que de fato teria havido pagamentos de tributos sobre as receitas que integraram os presentes lançamentos.

Nesse contexto, e considerando que a Recorrente não questionou tal premissa, optando apenas por repetir as alegações mais genéricas de defesa, o pleito não se sustenta ante a sua falta de liquidez.

Da exclusão do ICMS

Em relação ao ICMS, consoante tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do **RE nº 574.706/PR (Tema nº 69)**, afetado à repercussão geral, deve ser excluído o ICMS próprio da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Mais precisamente, em 2017, o STF apreciou os embargos de declaração opostos contra o acórdão proferido em tal precedente, determinando que os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e requerimentos administrativos protocoladas até (inclusive) 15.03.2017 e, que o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais.

Referida decisão, ressalte-se, foi ratificada no julgamento finalizado no dia 13 de maio de 2021, de modo que o ICMS próprio é passível de exclusão das bases de cálculo do PIS e COFINS das competências de março a dezembro de 2017.

Quanto ao ICMS-substituição tributária, nenhum reparo cabe à decisão recorrida quando afirma que *somente em relação ao substituto tributário, o que não é o caso dos autos, pode ser feita a exclusão do ICMS*.

Por outro lado, vale assinalar que a 1ª (Primeira) Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob o rito dos *recursos especiais repetitivos* (**Tema nº 1.008**), definiu que *o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) compõe a base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), quando apurados na sistemática do lucro presumido*.

Da multa qualificada

A cobrança de multa qualificada (150%) foi assim justificada no TVF:

...

Face ao exposto, foi lavrado o auto de infração, em duas vias de igual forma e teor, para constituir, de ofício, os créditos tributários relativos ao IRPJ e CSLL, PIS e COFINS, conforme legislação de regência, efetuados com incidência de multa de

ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), determinada pelos artigos 957, do RIR/99 e 958, parágrafo 1º do RIR/2018.

Como se nota, não há motivação para a qualificação da multa.

Ocorre que a ausência da descrição da subsunção do fato à penalidade majorada constitui espécie de vício material que macula a sua cobrança, não competindo à DRJ indicar as possíveis razões que teriam sido determinantes para a qualificação.

Assim, não motivada, na acusação fiscal, qual a exata conduta dolosa ou fraudulenta que teria sido praticada pelo contribuinte, a qualificação da multa não se sustenta, devendo esta ser reduzida para 75% nos termos do § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, lembrando aqui que a análise de argumentos de inconstitucionalidade, tal como de violação ao princípio do não confisco, não se mostra cabível na esfera administrativa, conforme Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Conclusão

Pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para excluir o ICMS próprio, que integrou as receitas omitidas, das bases de cálculo de PIS e Cofins referentes às competências de março a dezembro de 2017 e reduzir a multa de ofício para 75%.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli