



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720848/2014-04
ACÓRDÃO	1202-002.313 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ATLANTICA ACOS DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

ARBITRAMENTO CONDICIONAL. IMPOSSIBILIDADE.

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.(Súmula CARF nº 59).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração de IRPJ e CSLL apurados pelo regime do Lucro Arbitrado, com base na receita bruta de revenda de mercadorias. O arbitramento se deu com fundamento no art. 530, III do RIR/99, uma vez que a Recorrente, apesar de ter sido intimada e reintimada, não apresentou a sua escrituração contábil.

Também se constatou a infração de insuficiência de recolhimento de PIS e Cofins, que foram apurados pelo regime cumulativo como reflexo do arbitramento.

Sobre os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, aplicou-se a multa de ofício qualificada.

Ademais disso, diante da não apresentação da escrituração contábil digital dentro do prazo estipulado pela Fiscalização, aplicou-se, também, a multa regulamentar prevista no art. 57, II da Medida Provisória nº 2.158-35/01.

Por fim, também se imputou responsabilidade solidária ao Sr. José Ramos Lopes, identificado como administrador de fato da pessoa jurídica autuada, que, por sua vez, seria sucessora de fato da empresa SUDESTE, de titularidade do Sr. José Ramos Lopes. Em síntese, a Autoridade Fiscal constatou que o Sr. José Ramos Lopes, após o endividamento da empresa SUDESTE, decidiu continuar a exploração da atividade econômica por meio da pessoa jurídica autuada, com a utilização de interpostas pessoas (sobrinha e irmã), permanecendo como administrador de fato.

Importante destacar que o referido responsável tributário não apresentou impugnação e não interpôs recurso voluntário.

A pessoa jurídica autuada, ora Recorrente, apresentou impugnação que foi julgada improcedente pela DRJ, que entendeu ser cabível o arbitramento e que este não poderia ser afastado por documentos apresentados em sede de impugnação. Dessa forma, manteve a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. Também entendeu ser o caso de manter a exigência da multa de ofício qualificada e multa regulamentar por falta de apresentação de ECD.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese, que:

- (i) Impossibilidade de arbitramento;
- (ii) Inaplicabilidade de multa de ofício e da multa regulamentar por falta de apresentação da escrituração contábil; e

- (iii) Efeito confiscatório da multa aplicada e necessária redução ao patamar de 100% do valor do tributo.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido. Passa-se ao exame das razões recursais.

1 ARBITRAMENTO

A Recorrente insurge-se contra o arbitramento. Alega que instruiu a sua impugnação com livros e documentos fiscais e contábeis, que por motivos alheios à sua vontade não estavam disponíveis à época do procedimento de fiscalização. Entende que os documentos apresentados com a sua impugnação tem o condão de afastar o arbitramento.

A DRJ assim se manifestou sobre o arbitramento e documentos apresentados pela Recorrente em sede de impugnação.

Justifica-se o arbitramento do lucro pois a contribuinte não apresentou a escrituração contábil digital (SPED Contábil) do ano-calendário de 2011.

Em sua impugnação a contribuinte junta aos autos o recibo de entrega da escrituração contábil digital (fls. 2128/2129) relativa ao período de janeiro a agosto de 2011, datado de 04/12/2014.

Essa documentação não foi observada pela fiscalização pois o Relatório Fiscal de fls. 709/729 foi elaborado em 03/12/2014 (fl. 709), mas deve ser considerada nesta decisão, pois a transmissão do SPED contábil foi efetuada antes da ciência da autuação, que ocorreu em 09/12/2014 (AR de fls. 788/790).

No entanto, essa documentação é imprestável para se apurar o lucro real do ano-calendário de 2011, pois refere-se apenas ao período de janeiro a agosto de 2011.

Dessa forma, com base no artigo 530, inciso II, letra "b", do RIR/99, acima transcrito, há que se manter a apuração do IRPJ e da CSLL com base no lucro arbitrado e, consequentemente, do PIS e da COFINS com base no regime de incidência cumulativa.

Quanto aos demais documentos juntados aos autos (fls. 850/2127), eles sequer devem ser analisados, pois não foram apresentados até a data da ciência da autuação.

Também não há que se abrir prazo para a apresentação de novos documentos visando elidir o arbitramento.

Isso porque, ao contrário do que entende a impugnante, não existe o arbitramento condicional, de modo que o lançamento não pode ser modificado, mesmo pela posterior apresentação dos documentos e livros cuja inexistência ou recusa de apresentação motivaram o arbitramento. É irreversível.

É de obrigatório uso pelo agente fiscal nas hipóteses previstas em lei, pois visa à tributação da verdadeira manifestação da capacidade contributiva, em situações em que a real lucratividade não pode ser apurada.

A Recorrente, por sua vez, argumenta que as provas apresentadas não podem ser recusadas, uma vez que seriam essenciais à ampla defesa e contraditório, não havendo como prosperar a fundamentação proferida no acórdão recorrido.

Entendo que não assiste razão à Recorrente. Isso porque, o acórdão recorrido está em conformidade com o entendimento consolidado por este Conselho. Neste sentido, veja-se o enunciado da Súmula CARF nº 59:

Súmula CARF nº 59

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 29/11/2010

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Dessa forma, não tendo a Recorrente apresentado outros argumentos contra o arbitramento ou apuração dos tributos, entendo que as autuações devem ser mantidas quanto ao mérito das exigências de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

2 QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

A Recorrente insurge-se contra a multa qualificada, por entender que não agiu com dolo e em razão de alegado efeito confiscatório.

Ao analisar o Termo de Verificação Fiscal, nota-se que a qualificação da multa de ofício se deu por um conjunto de fatores:

Em primeiro lugar, a Autoridade Fiscal constatou que a Recorrente é sucessora de fato da empresa SUDESTE, sociedade empresária de titularidade do Sr. José Ramos Lopes. Aduz a Autoridade Fiscal que, após o endividamento da empresa SUDESTE, o Sr. José Ramos Lopes continuou a exploração da atividade econômica mediante a constituição da pessoa jurídica autuada, com a utilização de interpostas pessoas (irmã e sobrinha), continuando como administrador de fato.

Além disso, a Autoridade Fiscal constatou que a Recorrente não declarou débitos de IRPJ e CSLL de todo o ano-calendário de 2011, nas DCTF's correspondentes. Com relação aos débitos de PIS e Cofins, declarou, apenas, parte do valor devido nos meses de setembro, outubro e novembro.

Acrescenta a Autoridade Fiscal, que a Recorrente apresentou a sua DIPJ zerada, o que reforçaria o seu propósito de impedir o conhecimento, pela Autoridade Fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Por essas razões, a Autoridade Fiscal entendeu que caberia a qualificação da multa de ofício.

Ao se insurgir contra a qualificação da multa de ofício, a Recorrente não enfrenta os fatos descritos pela Autoridade Fiscal, limitando-se a afirmar que *“não teve a intenção de omitir dolosamente o recolhimento dos tributos em foco, fato este comprovado pela obtenção de seu faturamento, utilizado (equivocadamente, frise-se) como determinação da base de cálculo dos tributos.”*

Entendo que, caso analisados individualmente, os elementos apontados pela Autoridade Fiscal não seriam suficientes para fundamentar a qualificação da multa. Por exemplo, o fato de se tratar a Recorrente de sucessora de fato da empresa SUDESTE, sob a administração do Sr. José Ramos Lopes seria relevante para atribuição de responsabilidade solidária – medida adotada pela Fiscalização – mas não seria suficiente para qualificação da multa.

Da mesma forma, a ausência de declaração de débitos, assim como a omissão de receitas, não pode ser considerada suficiente para qualificação da multa de ofício.

No entanto, não se pode ignorar que a Recorrente, na condição de sucessora de fato da empresa SUDESTE, não deu apenas continuidade à exploração do seu objeto social, mas continuou praticando as mesmas infrações à legislação tributária que vinham sendo praticadas pela empresa sucedida.

Consta do Termo de Verificação que a empresa SUDESTE esteve em atividade até o final do ano-calendário de 2010, sendo que a partir de 1º de janeiro de 2011, as atividades passaram a ser exploradas pela Recorrente, com o Sr. José Ramos Lopes atuando como administrador de fato e real proprietário, fatos não contestados pela Recorrente.

Diante da sucessão de fato e da prática de infrações à legislação tributária no ano-calendário de 2010, a Autoridade Fiscal lavrou auto de infração contra a pessoa jurídica SUDESTE, responsabilizando a ora Recorrente.

Dessa forma, não se trata de simples falta de apresentação de DCTF ou entrega de DCTF e DIPJ zeradas. O que se verifica é a prática reiterada de infrações à legislação tributária, com a criação de uma nova pessoa jurídica em razão do endividamento da pessoa jurídica tida como sucedida, que permitiu não apenas a continuidade da atividade empresarial, mas a continuidade das infrações à legislação tributária.

Por essas razões, entendo que a qualificação da multa de ofício deve ser mantida.

Por outro lado, ainda que mantida, a multa qualificada deve ser reduzida, conforme pleiteado pela Recorrente em seu recurso voluntário.

Em primeiro lugar, deve-se dizer que esse Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de leis tributárias.

Ademais disso, sabidamente, multas tributárias não são informadas pelo critério da capacidade contributiva. As sanções no direito tributário não são aplicadas de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Ao contrário disso, são informadas pela razoabilidade e proporcionalidade, critérios que se não observados pelo legislador, podem conferir um efeito confiscatório às multas.

Ocorre que, embora a tese invocada pela Recorrente passe pelo exame da constitucionalidade da legislação vigente à época dos fatos geradores, o seu pleito encontra amparo em decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral (Tema 863), ao julgar o RE 736090, no qual se firmou a seguinte tese:

Tese:

Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo.

Importa dizer que a decisão referida acima já transitou em julgado em 5 de fevereiro do corrente ano, conforme ao que se verifica do andamento processual do RE 736090, obtido em consulta realizado no sítio eletrônico do Supremo Tribunal Federal.



Supremo Tribunal Federal

CERTIDÃO DE TRÂNSITO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 736090

Certifico que o(a) acórdão/decisão transitou em julgado em 05/02/2025.

Brasília, 5 de fevereiro de 2025.

Secretaria Judiciária
(documento eletrônico)

Assim, diante do trânsito em julgado da decisão referida acima, a sua observância é imposta pelo art. 99 do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Veja-se:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Ademais disso, o efeito confiscatório das multas impostas em patamar superior a 100% do valor do crédito tributário também é reconhecido pela legislação tributária, que impõe o seu cancelamento. É o que estabelece o art. 14, da Lei nº 14.689/2023.

Art. 14. Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte.

Por fim, uma terceira e última razão deve ser considerada para fundamentar a redução da multa qualificada, qual seja, a retroatividade prevista no art. 106, II, “c” do CTN.

Assim se diz, porque a Lei nº 14.689/2023 reduziu a multa qualificada para o patamar de 100% e criou uma nova multa no percentual de 150% para situações que envolvam reincidência caracterizada na forma do § 1º-A, do art. 44, da Lei nº 9.430/1996. Dessa forma, por se tratar de fato não definitivamente julgado, a Recorrente tem direito aos benefícios da retroatividade benigna, nos termos do já citado art. 106, II, “c” do CTN.

Dessa forma, assiste razão à Recorrente ao pleitear a redução da multa, devendo ser provido em parte o recurso voluntário para que a multa qualificada seja reduzida para o limite de 100%.

3 MULTA REGULAMENTAR

Por fim, a Recorrente também se insurge contra a multa regulamentar aplicada pela Fiscalização pela falta de entrega de ECD.

De início, deve-se registrar que a Recorrente não se insurge contra a aplicação concomitante da multa por falta de apresentação de ECD e o arbitramento, razão pela qual não cabe aqui qualquer debate a esse respeito.

A Recorrente limita-se a argumentar que os fatos que determinaram a aplicação da multa ora combatida ocorreram em período estranho ao determinado para a fiscalização e contestar o cálculo da multa.

Quanto à regularidade do MPF, deve-se dizer que a pretensão da Recorrente esbarra na Súmula CARF nº 171, cujo enunciado assim dispõe:

Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Com relação ao cálculo da multa, a Recorrente contesta o número de meses calendário de atraso. A Autoridade Fiscal considerou atraso de 30 meses, contados entre julho de 2012 e dezembro de 2014:

A ECD referente ao ano-calendário 2011 deveria ser apresentada no último dia útil do mês de junho de 2012, conforme artigo 5º da Instrução Normativa RFB nº 787/2007. Portanto, a partir de julho de 2012 e até a data de encerramento deste trabalho (dezembro de 2014) transcorreram 30 meses de atraso no cumprimento da obrigação acessória, totalizando R\$ 15.000,00 de multa cobrada neste auto de infração.

Por sua vez, a Recorrente alega que o atraso só poderia ser contado a partir da intimação da autoridade fiscalizadora, não podendo retroagir até o início da irregularidade.

A DRJ entendeu por bem manter a multa nos seguintes termos:

Improcede a primeira alegação, pois, em que pese as multas terem como fatos geradores os meses compreendidos no período de 31/07/2012 a 01/12/2014, elas foram motivadas pela falta de apresentação da ECD (Escrituração Contábil Digital) do anocalendário de 2011, para o qual há expressa autorização de fiscalização, conforme MPF nº 07.2.01.00-2013-00194-9.

Quanto à segunda alegação, há que se analisar o disposto no supracitado artigo 57, inciso II, da MP nº 2.158-35/2001, com a redação dada pela Lei nº 12.873/2013, in verbis:

"Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei no 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

I - por apresentação extemporânea: (Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)
(...)

II - por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)(...)" (grifei).

O inciso I do artigo 57 refere-se à apresentação espontânea da documentação (o que não ocorreu), enquanto o inciso II do artigo 57 trata dos casos em que o contribuinte é intimado a cumprir a obrigação acessória e não o faz (como no presente caso).

Ao contrário do que entende a impugnante, a intimação serve apenas para distinguir a apresentação espontânea da provocada, e não para fixar o termo inicial para se contar os meses de atraso.

A multa deve ser aplicada por mês-calendário de atraso, contados a partir do momento em que o contribuinte se encontra em mora, que, no presente caso, é o mês de julho de 2012 (pois a ECD referente ao ano-calendário 2011 deveria ser apresentada no último dia útil do mês de junho de 2012, conforme artigo 5º da IN RFB nº 787/2007).

Assim, correta a autuação, pois até a data de encerramento do trabalho da fiscalização (dezembro 2014) transcorreram 30 meses de atraso no cumprimento da obrigação acessória, totalizando R\$ 15.000,00 de multa.

A redação do art. 57, II da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 é, de fato, confusa e pode gerar a dúvida interpretativa defendida pela Recorrente, que alega que a multa calculada por mês-calendário só passaria a incidir a partir da intimação para cumprimento de obrigação acessória ou prestar esclarecimentos.

A redação é genérica para contemplar as diversas situações nas quais contribuintes são intimados a prestarem esclarecimentos no interesse da administração tributária. Dessa forma, é importante registrar que algumas intimações podem tratar de deveres instrumentais que se tornam exigíveis em razão da intimação. Nesses casos, não resta dúvida de que seria aplicável o

entendimento defendido pela Recorrente quanto ao termo inicial para contagem dos meses-calendário.

No entanto, não se pode esquecer que a intimação em questão tinha por objeto a transmissão de ECD, obrigação acessória que tem prazo previsto na legislação tributária.

Tal prazo era regido pelo então vigente art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 787/2007, que assim estabelecia:

Art. 5º A ECD será transmitida anualmente ao Sped até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração.

Dessa forma, a obrigação de transmitir a ECD até o último dia útil do mês de junho do ano-calendário de 2012 não foi estabelecida por intimação fiscal, mas pela legislação tributária, conforme ao que dispõe o art. 16 da Lei nº 9.779/1999.

A própria Instrução Normativa nº 787/2007, no seu art. 10, estabelecia que a não apresentação de ECD no prazo fixado no art. 5º acarretaria a aplicação de multa por mês-calendário ou fração.

Desse modo, a Recorrente estava obrigada a observar o prazo para transmissão da ECD, sendo cabível a multa que lhe foi imposta e correto o termo inicial utilizado para apuração dos meses-calendário de atraso.

Registro, por fim e apenas para se argumentar, já que não se admite *reformatio in pejus*, que a multa aplicada com base no art. 57, II da Medida Provisória nº 2158/2001 (R\$ 15.000,00) é muito inferior à multa que seria aplicável com base no art. 12, III da Lei nº 8.218/1991 (R\$ 148.382,16).

Por essas razões, entendo que a multa regulamentar deve ser mantida.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto