



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15868.720010/2017-99</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1401-007.655 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	15 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CONNECT COMERCIO E IMPORTAÇÃO DE PNEUS E ELETRÔNICOS LTDA. - ME
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. CERCEAMENTO DE DEFESA. DECISÃO DA DRJ QUE SE FUNDAMENTA EM PREMISSAS ABSOLUTAMENTE EQUIVOCADAS.

O cerceamento de defesa se configura quando há elementos e documentos necessários que não foram analisados pelo órgão julgador. No presente caso, além de deixar de apreciar razões de defesa que são essenciais ao julgamento da contenda, fundou sua decisão em premissas fácticas, legais e probatórias incorretas, o que apenas reforça e evidencia o cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declarar nula a decisão recorrida, por falta de apreciação de todas as alegações autônomas da impugnação, devendo voltar os autos à instância *a quo*, para prolação de nova decisão, nos termos do voto do relator.

*Assinado Digitalmente*

Daniel Ribeiro Silva – Relator

*Assinado Digitalmente*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Fernando Augusto Carvalho de Souza, Paulo Elias da Silva Filho (suplente convocado), Andressa Paula Senna Lisias e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin. Ausente o conselheiro Luiz Augusto de Souza Goncalves, substituído pelo conselheiro Paulo Elias da Silva Filho.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 09-71.869, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG, que julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o Auto de Infração lavrado(s) com o objetivo de constituir crédito tributário de IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e Cofins, referente(s) ao(s) ano(s)-calendário de 2012, no valor histórico de R\$ 1.034.221,59.

A controvérsia central do processo reside na apuração de omissão de receitas pela fiscalização, que se baseou em anotações manuscritas encontradas em cadernos espiral, apreendidos na empresa. A autoridade fiscal presumiu que os valores registrados nesses cadernos, oriundos de "pedidos" de venda, representavam transações comerciais efetivas que não foram faturadas, caracterizando "falta de emissão de notas fiscais ou subfaturamento". A defesa, por sua vez, argumenta que tais anotações são meros controles internos de pedidos que nem sempre se concretizavam em vendas ou, quando concretizados, eram devidamente faturados e tributados,

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte e o responsável solidário apresentaram Impugnação (fls. 3.728/3.795), o que fizeram com base nas seguintes alegações:

- a) Alega que a apuração de receitas omitidas por meio de anotações em cadernos de controle interno constitui uma forma de arbitramento não autorizada por lei. Sustenta que os cadernos não se qualificam como "Livro Caixa" nos termos da legislação (art. 527, parágrafo único, do RIR/1999), pois não registram a movimentação financeira completa da empresa, como saídas de dinheiro e saldos, servindo apenas como transcrição de "pedidos" que são meros orçamentos ou reservas;
- b) Que é impraticável ou "diabólica" a prova exigida pela fiscalização de correlacionar perfeitamente cada pedido com a respectiva nota fiscal. A impossibilidade decorre de práticas comerciais específicas, como vendas por meio de vendedores externos (onde o pedido era feito em nome do vendedor, mas a nota fiscal emitida para o cliente final) e parcerias com borracharias (que retiravam produtos e solicitavam o faturamento para

- terceiros posteriormente), além do recebimento via múltiplos cheques pré-datados e de terceiros;
- c) Que a fiscalização ignorou fatos relevantes que infirmam a presunção de sonegação, como a ausência de movimentação financeira à margem da contabilidade nas contas da empresa e dos sócios, a sequência numérica ininterrupta dos pedidos registrados (indicando que todos os potenciais negócios eram anotados, e não apenas os supostamente sonegados) e o fato de que consumidores de pneus novos sempre exigem nota fiscal para fins de garantia;
  - d) Que, a título subsidiário, caso se considere os valores dos pedidos como receita, devem ser deduzidos os montantes já faturados e declarados ("receitas contabilizadas") para evitar uma tributação em duplicidade sobre a mesma operação;
  - e) Que, na apuração do PIS e da COFINS, a fiscalização aplicou indevidamente as alíquotas de importador (2% e 9,5%) sobre toda a receita tida como omitida, desconsiderando que a empresa também comercializa produtos adquiridos no mercado interno, cujas vendas são tributadas à alíquota zero. Pede que, se mantida a autuação, a base de cálculo seja segregada proporcionalmente;
  - f) Que a acusação de prática de descaminho, baseada na denúncia de um ex-funcionário demitido, é infundada. As notas fiscais de importação canceladas, usadas como "evidência", decorreram de necessidades logísticas (fracionamento de grandes cargas em caminhões menores) e de erros de preenchimento, e não para acobertar importações ilegais;
  - g) Por fim, que a aplicação da multa qualificada de 150% carece de motivação, pois a fiscalização não descreveu qual das condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 teria sido praticada pelo contribuinte, violando seu direito de defesa e as Súmulas CARF nº 14 e 25.

Posteriormente, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG, proferiu o Acórdão n.º 09-71.869 (fls. 3.837/3.850) abaixo ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITAS. VENDA DE BENS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NÃO ESCRITURADOS. TRIBUTOS. FALTA DECLARAÇÃO/RECOLHIMENTO.

A ausência de contabilização de receitas decorrente de alienação de bens e de prestação de serviços, auferidas pela pessoa jurídica no desenvolvimento de sua atividade econômica, bem como a ausência de informação à administração tributária, nas declarações a que se encontra legalmente obrigada a pessoa jurídica, relativa à apuração de tributos em sua escrituração, caracteriza omissão de receitas.

PIS/PASEP E COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva, falecendo razão a interessada, pela literalidade do art. 8, II, da Lei nº 10.637/2002, bem como do mandamento previsto no art. 10, II, da Lei nº 10.833/2003.

PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA OU ERRO DE ENQUADRAMENTO LEGAL. INEXISTÊNCIA.

Inexiste preterição do direito de defesa ou erro de enquadramento legal quando toda a matéria fática e legal foi extensivamente descrita na autuação e tão bem compreendida que a empresa autuada não se esquivou de produzir em suas peças impugnatória e recursal toda a sorte de argumentos que julgou oportunos para a sua defesa.

MULTA QUALIFICADA. MULTA AGRAVADA.

A aplicação da multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada sempre que houver o intuito de fraude, caracterizado em procedimento fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, sujeitando-se ainda o autuado ao agravamento da exigência nos casos em que deixar de atender a intimações expedidas pela autoridade fiscal.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. HIPÓTESES.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou quando a escrituração contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou para determinar o lucro real.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2012

**REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA.**

Caracterizada a necessidade de apuração do IRPJ pelo arbitrado, o contribuinte se sujeita ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS**

Ano-calendário: 2012

**REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA.**

Caracterizada a necessidade de apuração do IRPJ pelo lucro arbitrado, o contribuinte se sujeita ao regime de apuração cumulativa da Cofins.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inicialmente, a DRJ apreciou as provas dos autos, fundamentando seu voto no princípio da verdade material, que permite à administração buscar os fatos como realmente ocorreram, utilizando-se de todos os meios de prova lícitos e legítimos, inclusive presunções simples, sem hierarquia entre eles. A decisão considerou os talões de pedidos e os cadernos de anotações como instrumentos probatórios válidos, ainda que rudimentares, para fundamentar a autuação. O julgador rechaçou a alegação da defesa de que os documentos eram imprestáveis por desorganização administrativa, afirmando que o que se busca é a eloquência de cada assentamento individual, não importando a formatação ou o suporte em que estão inseridos.

O ponto central da fundamentação para manter a autuação foi a inversão do ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte. A DRJ argumentou que, embora a manutenção do livro-caixa fosse opcional para a empresa, ao optar por escriturá-lo (mesmo que em cadernos de papelaria), a autuada passou a se sujeitar às implicações legais de sua escolha. A decisão invocou o artigo 417 do Código de Processo Civil, que estabelece que os livros empresariais provam contra seu autor, cabendo a este demonstrar que os lançamentos não são verdadeiros. Alternativamente, caso os cadernos fossem considerados "registros domésticos", a decisão aplicou o artigo 415, inciso I, do mesmo CPC, que dita que tais registros também provam contra quem os escreveu quando enunciam o recebimento de um crédito. Assim, para a DRJ, seja como "livro caixa" ou "caderno espiral", o ônus de elidir a presunção de veracidade dos registros era exclusivamente da empresa, o que ela não teria feito com provas robustas.

A decisão considerou a denúncia de importação ilegal de pneus (descaminho), relatada no mandado de busca e apreensão, como o "elemento fático nuclear da ação do Fisco". O julgador descreveu o modus operandi como uma "trilha operacional criminoso e fraudulenta", utilizando essa premissa para estabelecer o contexto de dolo e fraude que permeou a análise de

todo o caso. Além disso, o acórdão afirma que a autoridade fiscal "se preocupou em diligenciar junto a determinados eventuais clientes", o que, no seu entendimento, caracterizaria os achados como prova direta e não mais mera presunção.

Quanto ao PIS e à Cofins, a DRJ modificou a abordagem da fiscalização. O voto estabeleceu que, uma vez caracterizada a situação, o caso seria de apuração do IRPJ sobre o "lucro arbitrado". Como consequência legal, o contribuinte se sujeita obrigatoriamente ao regime de apuração cumulativa das contribuições, conforme o artigo 8º, II, da Lei nº 10.637/02 e o artigo 10, II, da Lei nº 10.833/03. Diante disso, a decisão julgou improcedente a alegação da defesa sobre a necessidade de segregar as receitas de produtos adquiridos no mercado interno (sujeitas à alíquota zero), por considerar que no regime cumulativo não há o direito a créditos ou diferenciação de alíquotas da forma pleiteada.

Por fim, a multa qualificada de 150% foi mantida. O julgador entendeu que o "elemento subjetivo do injusto (antigo dolo específico) é considerado aspecto crucial" para o enquadramento em uma das hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. A decisão concluiu que o conjunto probatório, especialmente a denúncia de descaminho e as irregularidades nos controles, demonstrava uma "vontade direcionada à prática do ilícito", sendo suficiente para comprovar o dolo e justificar a penalidade máxima, em linha com a Súmula CARF nº 14. A alegação de erro no enquadramento legal foi rejeitada, sob o argumento de que a matéria foi extensivamente descrita e compreendida pela defesa, não havendo prejuízo.

Ciente da decisão, o contribuinte e o responsável solidário interpuseram Recurso Voluntário (fls. 3.862/3.970), em que reiteram argumentos da defesa, sendo necessário evidenciar os seguintes argumentos:

- a) Alega a nulidade do Acórdão da DRJ por cerceamento de defesa, argumentando que a decisão recorrida não enfrentou os extensos argumentos e provas documentais apresentados na impugnação para refutar a acusação de descaminho, que era o "elemento fático nuclear" da autuação. Aponta também que a DRJ ignorou a alegação sobre o rateio da base de PIS/Cofins;
- b) Que o Acórdão da DRJ é nulo por modificar ilegalmente os critérios jurídicos do lançamento (violação ao art. 146 do CTN), ao (i) alterar a fundamentação da inversão do ônus da prova (do RIR/99 para o CPC), (ii) enquadrar o caso como "Lucro Arbitrado" quando a autuação original partiu do Lucro Presumido, e (iii) introduzir matéria estranha aos autos, como a discussão sobre o regime não-cumulativo do PIS/Cofins, sobre a qual o contribuinte não pôde se defender;
- c) Que o Acórdão da DRJ se baseia em uma premissa fática falsa, ao afirmar que a autoridade fiscal teria realizado "diligências" junto a clientes para confirmar as vendas, procedimento que o recorrente alega jamais ter ocorrido no processo;

- d) Desenvolve substancialmente o argumento da dupla tributação ao apresentar uma nova e detalhada planilha, correlacionando dezenas de pedidos, antes tidos como receita omitida, com as respectivas notas fiscais e, principalmente, com cupons fiscais (obtidos via ofício da Secretaria de Fazenda Estadual em outro processo conexo), demonstrando que as vendas foram efetivamente faturadas e tributadas.

É o relatório do essencial.

## VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

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

Inicialmente, antes de adentrar ao mérito do recurso, cumpre ressaltar que a Recorrente alega nulidade da decisão da DRJ onde, em resumo, lista uma série de vícios da decisão recorrida:

6.1. em flagrante preterição ao direito de defesa, não enfrentou extenso tema trazido pela impugnação de crucial relevância para os desígnios do julgamento, haja vista que, com provas e documentos, a autuada afastara a imputação da prática de descaminho. E esse tema é bastante sensível porquanto foi considerado pela autoridade julgadora como o parte da “trilha operacional criminosa e fraudulenta” e “elemento fático nuclear da ação do Fisco”;

6.2. adotou de forma parcial o princípio da verdade material ao tomar como incontestável o que está contido em anotações e ao desconsiderar o que está contido em notas fiscais regularmente emitidas segundo as exigência do Fisco Estadual;

6.3. adotou como razão para decidir fato inexistente no processo [“diligências” que teriam sido efetuadas pela autoridade fiscal];

6.4. enfrentou temática sequer aventada no lançamento e, por isso mesmo, não contestada na impugnação [Créditos da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da Cofins, que foi, inclusive, objeto da ementa do acórdão];

6.5. admitiu expressamente, na ementa e no texto, que o presente lançamento se deu sob as regras do lucro arbitrado, quando, na verdade, foi apurado segundo as regras do lucro presumido; e

6.6. assumiu a postura de autoridade lançadora, na medida em que procurou suprir falha do lançamento [ausência de motivação] em relação à aplicação da multa de ofício no percentual de 150%.

Bom, em que pese não concorde integralmente com os fundamentos das razões recursais quando aborda cada um desses tópicos, entendo assistir razão à referida preliminar.

Da análise dos autos, do TVF e da decisão recorrida, é possível confirmar que a DRJ falhou e adotou uma série de premissas estranhas ao presente lançamento.

A primeira, e mais grave delas, é a de que o presente lançamento tivesse ocorrido sob a sistemática do lucro arbitrado, quando não o foi! Veja que a DRJ indefere algumas razões recursais em razão de tal argumento, o que por si só já seria vício suficiente para anular a decisão recorrida.

Veja que a premissa absolutamente equivocada da decisão recorrida consta da própria ementa e das suas razões de decidir, senão vejamos:

#### ARBITRAMENTO DO LUCRO. HIPÓTESES.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou quando a escrituração contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou para determinar o lucro real.

(...)

No presente voto, considera-se a impugnante sujeita à apuração do IRPJ sobre o lucro arbitrado para o ano calendário 2012. Deste modo, para o referido ano calendário, o contribuinte se sujeita à apuração da Contribuição para o PIS e da Cofins pelo regime cumulativo, conforme art. 8º da Lei nº 10.637, de 30 dezembro de 2002, para a Contribuição para o PIS/Pasep, e art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a Cofins.

Ocorre que, ao contrário da premissa adotada pela DRJ, o lançamento se deu através do regime de apuração adotado pela mesma para o referido exercício, qual seja, o lucro presumido.

De fato, diante do contexto fático e documental onde a autoridade fiscal considerou que talonários de pedido e cadernos seriam verdadeiros livros-caixa, algo com o que a DRJ

concordou, talvez fosse hipótese para realização de arbitramento, mas não foi esse o procedimento adotado pela autoridade fiscal.

Assim, a DRJ ao adotar essa premissa já incide em vício grave na sua decisão, pior ainda ao adotar tal argumento para negar pontos de fundamentação defensiva.

Desta feita, tal ponto para mim já seria suficiente para se anular a decisão da DRJ para que nova decisão seja proferida a salvo de vícios.

Entretanto, outros pontos também reforçam a nulidade da decisão recorrida.

De fato, a DRJ não enfrentou todos os argumentos defensivos, o que não seria isoladamente motivo para justificar uma nulidade, ainda mais diante do fato de que a autoridade julgadora não é obrigada a enfrentar todas as alegações defensivas da recorrente.

Entretanto, no que se refere aos argumentos relativos ao descaminho, que não é objeto do presente lançamento, os mesmos se confundem com os fundamentos caracterizadores da infração de omissão de receitas, e deveriam ter sido enfrentados pela DRJ.

De fato, a DRJ adotou as afirmações fiscais como verdades absolutas sem justificar o porquê os argumentos defensivos não mereciam ser acolhidos, fazendo isso de maneira absolutamente genérica.

Para piorar, adotou premissa fática inexistente, qual seja, de que a autoridade fiscal teria realizado a circularização com alguns clientes, senão vejamos o fundamento adotado pela DRJ:

Há de ressaltar, que a autoridade fiscal ainda se preocupou em diligenciar junto a determinados eventuais clientes, os citados pedidos de venda, caracterizando-os como uma tipologia de prova direta e não mais como mera presunção, conforme se verifica em algumas respostas acostadas no presente processo.

Ocorre que, ao menos no presente lançamento, não localizei nada que embasasse tal conclusão, a qual seria fato relevante para a decisão da DRJ uma vez que a partir de tal premissa (inexistente) entendeu tratar-se de prova direta da omissão.

Tendo em vista que vários foram os lançamentos tributários contra o contribuinte, pode ser que tal procedimento fiscal tenha sido adotado em outro ano calendário, mas não o foi no presente lançamento.

Ademais, a recorrente trouxe em sua impugnação uma série de argumentos fundados em documentos e fatos concretos que sequer foram analisados pela DRJ.

Assim, tendo a DRJ se fundado em premissa fática e probatória inexistente nos presentes autos, também se caracteriza como vício que acarretou no cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Desta feita, diante de tais fatos e verificando este relator que tais vícios da decisão recorrida efetivamente importaram em cerceamento do direito de defesa do contribuinte, entendo que a decisão recorrida deva ser anulada para que nova decisão seja proferida com base em premissas fáticas, probatórias e legais corretas.

Por tudo o quanto exposto, oriento meu voto no sentido de acolher a preliminar de nulidade da decisão recorrida, devendo o processo retornar para que nova decisão seja proferida, restando prejudicadas as demais razões recursais.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva