



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16643.000359/2010-31
ACÓRDÃO	1002-003.971 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TECH COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

IRPJ E CSLL – LUCRO ARBITRADO – AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL REGULAR.

O arbitramento do lucro tributável é legítimo quando o contribuinte, sujeito ao lucro real, não mantém escrituração fidedigna, nos termos do art. 530, I, do RIR/1999.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2007

REGIME CUMULATIVO – ARBITRAMENTO.

O arbitramento do lucro implica a sujeição automática ao regime cumulativo das contribuições (Leis nº 10.637/2002, art. 8º, II; nº 10.833/2003, art. 10, II).

ICMS – BASE DE CÁLCULO – MODULAÇÃO DOS EFEITOS DO RE 574.706/PR.

Inaplicável a exclusão do ICMS em fatos geradores anteriores a 15/03/2017, data fixada na modulação dos efeitos pelo STF.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2007

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

As conclusões relativas ao PIS se aplica também à COFINS.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2007

MULTA DE OFÍCIO – CABIMENTO EM ARBITRAMENTO.

A multa de ofício de 75% é cabível mesmo em lançamentos decorrentes de arbitramento, pois subsiste a falta de recolhimento do tributo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito do contribuinte excluir o ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins – para fins de ajuste do valor da autuação – devendo a Unidade de Origem, quando da execução desta decisão, se certificar que não há controvérsia judicial que abarque o período em questão, para evitar duplicidade nº aproveitamento desta tese, além de intimar o contribuinte a comprovar os valores passíveis de exclusão, nos termos do que fora decidido no Tema 69 de Repercussão Geral pelo STF.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó – Relator

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Angelo Carneiro Baptista, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ricardo Pezzuto Rufino, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Andrea Viana Arrais Egypto e Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por TECH COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (Acórdão nº 14-87.034), que julgou procedente em parte a impugnação, reduzindo a multa de ofício de 112,5% para 75%, mantendo o lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos ao ano-calendário de 2007.

A autuação decorreu da ausência de escrituração contábil e fiscal pela contribuinte, fato que inviabilizou a apuração do lucro real e ensejou o arbitramento do lucro tributável, nos termos do art. 530, I, do RIR/1999, considerando-se as receitas apuradas nos Livros de Registro de

Saídas e de Apuração do ICMS, CFOP 5.102 e 6.102, descontadas as devoluções. A fiscalização constatou, ainda, que parte das receitas já havia sido utilizada para cálculo de valores recolhidos de PIS e COFINS, procedendo às deduções correspondentes.

Após a apresentação de impugnação, a DRJ rejeitou as alegações de nulidade e manteve o arbitramento, entendendo que a contribuinte, mesmo intimada diversas vezes, não apresentou escrituração contábil regular, restringindo-se a livros de ICMS e balanço não autenticado. Reconheceu, porém, que a simples falta de livros não justifica multa agravada, aplicando a Súmula CARF nº 96, e reduziu a penalidade para 75%.

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, reiterando todos os pontos formais alegados em impugnação, e também:

- nulidade da autuação fiscal
- que o arbitramento do lucro seria “ilegal e desprovido de base fática”;
- que deveria haver exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS
- e que a multa de ofício não deveria ter sido aplicada.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**, Relatora

I – Admissibilidade

Conheço do recurso, visto que tempestivo, conforme certificado à e-fls. 669.

II – Preliminar de nulidade

A recorrente alega nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que o corpo do documento faria referência a empresa diversa — “K.S. Gouvêa & Gouvêa Ltda.” — o que demonstraria vício insanável e ausência de individualização do sujeito passivo.

Contudo, a alegação não procede. Conforme demonstrado pela DRJ, a menção equivocada a outra empresa decorreu de erro material pontual, restrito ao texto-modelo utilizado na lavratura do auto. Todos os demais elementos formais — cabeçalho, identificação do CNPJ, endereço, valores, planilhas, demonstrativos e intimações subsequentes — encontram-se corretamente direcionados à TECH Comércio, Importação e Exportação Ltda., que figurou como

contribuinte autuada em todas as demais peças processuais, inclusive na ciência do Auto de Infração, na impugnação e nas intimações posteriores.

O equívoco, portanto, não gerou dúvida quanto à autoria da infração nem impediu o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa. A contribuinte apresentou impugnação detalhada, atacando ponto a ponto o mérito do lançamento, demonstrando que compreendeu perfeitamente o objeto da autuação e sua fundamentação.

O erro material ou formal só enseja nulidade quando impossibilita a identificação do sujeito passivo ou compromete a defesa — o que manifestamente não ocorreu. Dessa forma, o vício apontado não atinge a validade do lançamento, constituindo mero erro material sanável, sem prejuízo à defesa. Nesse sentido, é o que está previsto no art. 60 do Decreto. 70.235/1972:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Rejeita-se, portanto, a preliminar de nulidade.

III – Mérito

III.a – Do arbitramento

A recorrente sustenta que apresentou livros e documentos suficientes à apuração do lucro real e que, por essa razão, o arbitramento teria sido indevido. Todavia, a argumentação não prospera. O arbitramento do lucro tributável constitui método subsidiário e excepcional de determinação da base de cálculo, aplicável quando o contribuinte não mantém escrituração contábil regular ou não apresenta os livros e documentos exigidos pela legislação.

O arbitramento não é uma sanção, mas uma técnica de apuração indireta da base de cálculo diante da impossibilidade de se apurar com segurança o lucro líquido — condição indispensável à determinação do IRPJ e da CSLL no regime do lucro real. Trata-se, portanto, de instrumento de preservação da própria arrecadação e da coerência do sistema de apuração, fundado na necessidade de confiabilidade da escrituração.

Nos autos consta que a contribuinte foi intimada sucessivas vezes (e-fls. 2 e ss) a apresentar os livros Diário, Razão, Balancetes, extratos bancários e comprovantes contábeis:

TERMOS LAVRADOS		
Item	Documento	Data da Lavratura – Ciência
2	Termo de Início do Procedimento Fiscal	14/12/2009 – 21/12/2009
3	Termo de Intimação Sócio Reintimação	12/01/2010 – 18/01/2010
4	Termo de Intimação– Reintimação	12/01/2010 – 18/01/2010
5	Termo de Intimação– Reintimação	04/03/2010 – 10/03/2010
6	Auto de Embaraço à Fiscalização AEF nº 01	31/08/2010 – 08/09/2010

Apesar das intimações, não apresentou a escrituração completa nem documentos comprobatórios suficientes, limitando-se a exibir livros fiscais vinculados ao ICMS e um “balanço” desacompanhado de registros auxiliares e não autenticado na Junta Comercial.

Nessas circunstâncias, a autoridade fiscal aplicou corretamente o disposto no art. 530, I, do RIR/1999, tomando como base de arbitramento as receitas auferidas e declaradas nas GIAs e nos Livros de Saídas, CFOP 5.102 e 6.102, deduzidas as devoluções e as receitas já tributadas por PIS/COFINS, procedimento que respeita a sistemática de cálculo prevista nos arts. 533 e seguintes do mesmo regulamento.

A contribuinte afirma que, posteriormente, teria apresentado os livros exigidos, de modo a afastar o arbitramento. Contudo, a jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que a apresentação extemporânea da escrituração não invalida o lançamento regularmente constituído.

A Súmula CARF nº 59 dispõe:

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.

Acórdão nº 198-00.028, de 16/09/2008 Acórdão nº 108-09.668, de 13/08/2008
Acórdão nº 105-16.815, de 06/12/2007 Acórdão nº 101-96.319, de 13/09/2007
Acórdão nº 101-96.212, de 14/06/2007 Acórdão nº 101-96.093, de 30/03/2007
Acórdão nº 101-96.039, de 02/03/2007 Acórdão nº 108-08.919, de 26/07/2006
Acórdão nº 103-22.032, de 07/07/2005

Isso porque o lançamento é ato jurídico perfeito, consumado com base nas informações disponíveis e nas omissões constatadas durante o procedimento fiscal. Além disso, o art. 147, §1º, do CTN estabelece que a retificação posterior de declarações ou escrituração só produz efeitos antes do início do procedimento fiscal, ressalvada a hipótese de erro de fato — o que não se verifica no caso concreto.

Diante do exposto, restou comprovado que a contribuinte não manteve escrituração regular nem apresentou documentos idôneos à verificação do lucro líquido, circunstância que legitima o arbitramento do lucro tributável, com fundamento no art. 530, I, do RIR/1999, e no exercício da competência definida no art. 142 do CTN.

O procedimento adotado observou critérios objetivos, lastreados nas informações fiscais prestadas pela própria empresa, não havendo qualquer vício de motivação ou de legalidade.

Improcede, assim, o pedido de anulação ou de substituição do lucro arbitrado pelo lucro real, mantendo-se integralmente o lançamento de ofício.

III.b – Do lançamento de PIS e Cofins

A recorrente sustenta que a fiscalização teria utilizado base de cálculo indevida para as contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins, alegando que não foram consideradas receitas efetivamente auferidas e que a tributação deveria observar o regime não cumulativo, em razão da sua pretensa sujeição ao lucro real. Defende ainda a exclusão do ICMS da base de cálculo e a inconstitucionalidade das normas de incidência.

As alegações, contudo, não procedem, pelas razões a seguir.

A definição do regime de apuração das contribuições ao PIS e à Cofins decorre diretamente do regime de apuração do IRPJ adotado pelo contribuinte. O art. 8º, II, da Lei nº 10.637/2002 (PIS) e o art. 10, II, da Lei nº 10.833/2003 (Cofins) são expressos ao dispor que as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado submetem-se ao regime cumulativo das contribuições.

No caso, conforme demonstrado, o lucro da empresa foi arbitrado pela autoridade fiscal, com fundamento no art. 530, I, do RIR/1999, em virtude da ausência de escrituração contábil regular e da impossibilidade de apuração do lucro real. Consequentemente, a empresa está automaticamente excluída do regime não cumulativo, inexistindo direito a créditos de insumos ou deduções. Trata-se de consequência legal objetiva, que não depende de opção do contribuinte, mas decorre da forma de apuração do imposto de renda.

Portanto, a aplicação do regime cumulativo às contribuições foi medida legalmente necessária, e não escolha discricionária da autoridade fiscal.

O Termo de Verificação Fiscal descreve de forma detalhada a metodologia empregada: as receitas utilizadas na apuração das contribuições foram extraídas dos Livros de Registro de Saídas e das GIAs estaduais, tomando-se exclusivamente os CFOPs 5.102 e 6.102 (vendas de mercadorias adquiridas para revenda), deduzidas as devoluções e os valores já declarados ou recolhidos.

Portanto, a base de cálculo foi constituída apenas por receitas efetivamente auferidas, devidamente comprovadas por documentos fiscais emitidos pela própria contribuinte. Não há indício de duplicidade de valores ou de inclusão de receitas não operacionais.

Esse procedimento é consistente com o art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que definem como base de cálculo o faturamento ou receita bruta auferida pela pessoa jurídica, e também com a metodologia do arbitramento, que toma por base os elementos fiscais disponíveis, notadamente as saídas tributadas de mercadorias. Cabe ressaltar que, não havendo escrituração contábil idônea, a autoridade fiscal deve valer-se de fontes externas e registros fiscais do próprio contribuinte, o que foi feito de forma transparente e motivada.

Além disso, a contribuinte também pleiteia a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins. Todavia, à época dos fatos (ano-calendário de 2007), a legislação de regência

não previa a exclusão desse tributo. As Leis nº 9.718/1998, nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 definiam o faturamento/receita bruta como o total das receitas auferidas, sem qualquer dedução de tributos incidentes.

A decisão do STF no RE nº 574.706/PR, que reconheceu a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, foi proferida apenas em 15/03/2017, com repercussão geral (Tema 69), e não possui efeitos retroativos automáticos sobre os lançamentos anteriores regularmente constituídos. O próprio Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos embargos de declaração no RE 574.706 (Tema 69 - publicado em 13/05/2021), modulou os efeitos da decisão, fixando a sua aplicabilidade a partir de 15/03/2017, exceto para ações judiciais e processos administrativos pendentes àquela data.

Considerando que o fato gerador ocorrido em 2007, e que o processo administrativo foi instaurado em meados de 2010 e encontrava-se pendente quando da modulação de efeitos pelo Supremo, o referido precedente do STF retroage para alcançar o presente caso. Assim, *in abstracto*, o contribuinte tem o direito de excluir o ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS. Contudo, na execução da decisão pela Unidade de Origem, deverá a mesma se certificar que não há controvérsia judicial que abarque o período em questão, para evitar duplicidade no aproveitamento desta tese, além de intimar o contribuinte a comprovar os valores passíveis de exclusão, nos termos do que fora decidido no Tema 69 de Repercussão Geral pelo STF.

III.c - Da multa de ofício

A autuação aplicou multa agravada de 112,5%, posteriormente reduzida pela DRJ para 75%. De fato, conforme Súmula CARF nº 96, a simples ausência de livros que motivou o arbitramento não justifica o agravamento.

No mérito, a multa de 75% (art. 44, I, Lei nº 9.430/1996) é devida, pois houve falta de recolhimento e declaração inexata. A recorrente sustenta que a multa de ofício não seria cabível, sob o argumento de que o lançamento por arbitramento não teria natureza de lançamento de ofício “punitivo”, mas apenas de recomposição da base de cálculo diante da ausência de escrituração, de modo que não haveria infração tributária a justificar penalidade.

A multa de ofício aplicada no caso concreto encontra previsão no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. O fato de o crédito tributário ter sido constituído por meio de lançamento com base em arbitramento não altera a natureza da infração. O arbitramento é mero método de determinação da base de cálculo, e não um tipo de lançamento distinto.

Assim, o arbitramento não afasta o dever de pagar tributo, mas apenas substitui o critério de apuração, diante da falta de dados confiáveis apresentados pelo contribuinte.

Consequentemente, quando o arbitramento constata diferença de imposto não pago ou declarado, subsiste a infração de “falta de pagamento” ou “declaração inexata”, enquadrando-se exatamente na hipótese do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

IV – Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário, afastando a alegação preliminar e, no mérito, dando parcial provimento para reconhecer o direito do contribuinte excluir o ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins – para fins de ajuste do valor da autuação – devendo a Unidade de Origem, quando da execução desta decisão, se certificar que não há controvérsia judicial que abarque o período em questão, para evitar duplicidade no aproveitamento desta tese, além de intimar o contribuinte a comprovar os valores passíveis de exclusão, nos termos do que fora decidido no Tema 69 de Repercussão Geral pelo STF.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó