



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720249/2022-40
ACÓRDÃO	1002-003.951 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GRAO D'OURO AGROPECUARIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

LUCRO ARBITRADO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL. RECEITA BRUTA CONHECIDA.

Caracterizada a ausência de ECD, ECF e livros contábeis exigidos, bem como a inconsistência entre as receitas declaradas e aquelas apuradas a partir de NF-e e SPED/EFD-Fiscal, é cabível o arbitramento do lucro nos termos dos arts. 530 e 532 do RIR/1999. O lançamento constitui-se regularmente, em estrita observância ao art. 142 do CTN.

OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO TEMPESTIVA.

A opção pelo lucro presumido é ato jurídico formal que se aperfeiçoa com o pagamento tempestivo da primeira quota trimestral do imposto devido. Retificações posteriores à ciência da ação fiscal não restabelecem espontaneidade nem alteram o regime de apuração.

NULIDADE. VERDADE MATERIAL. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade quando o lançamento se baseia em dados oficiais e verificáveis. O dever de busca da verdade material não exige o contribuinte de produzir prova apta a infirmar as conclusões fiscais.

MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO DE CONFISCO E DESPROPORCIONALIDADE.

Incompetência do CARF para exame de inconstitucionalidade ou controle de proporcionalidade de penalidades previstas em lei (Súmula CARF nº 2). Mantém-se a multa de ofício de 75% do art. 44, I, da Lei 9.430/1996.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para o patamar máximo de 100% do montante do tributo exigido, em face do princípio da retroatividade benigna e da nova redação dada ao artigo 44 da Lei nº 9.430/96, através das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023. Votou pelas conclusões o conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista.

Sala de Sessões, em 10 de outubro de 2025.

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 Grão D'Ouro Agropecuária Ltda. (e-fls. 209-227), contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Cuiabá/MT (DRJ/CTA – e-fls. 183-197), que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve integralmente o lançamento de ofício (e-fls. 2-29) referente ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), lavrados com fundamento no regime de lucro arbitrado, relativamente ao ano-calendário de 2017. O crédito tributário lançado totaliza R\$ 1.892.476,10, sendo R\$ 1.233.215,23 referentes ao IRPJ e R\$ 659.260,87 à CSLL, acrescidos de juros de mora calculados pela taxa SELIC e multa de ofício qualificada de 150%, aplicada nos termos do art. 44, §1º, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

O fundamento da autuação está no fato de que, durante o curso da ação fiscal, foi verificado que a empresa não apresentou escrituração contábil e fiscal regular, tampouco entregou a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) do período sob exame. Além disso, constatou-se divergência relevante entre as receitas declaradas na EFD-

Contribuições e aquelas apuradas a partir das informações fornecidas por terceiros e por entes públicos, evidenciando omissão de receitas de grande vulto. Diante da ausência de documentação idônea e da inconsistência das declarações prestadas, a fiscalização aplicou o disposto no art. 530, incisos II e III, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999), procedendo ao arbitramento do lucro com base na receita bruta apurada de forma indireta, nos termos dos arts. 47 e 48 da Lei nº 8.981/1995 – conforme Relatório Fiscal (e-fls. 30-40)

Após a apresentação de impugnação (e-fls. 122-129), a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Cuiabá/MT (e-fls. 183-197) julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte, entendendo que restaram configurados todos os pressupostos legais do arbitramento. Conforme exposto na decisão, o sujeito passivo deixou de apresentar escrituração contábil regular, impedindo a apuração do lucro real ou presumido, além de não comprovar documentalmente a movimentação financeira do exercício de 2017.

A DRJ ressaltou que, nos termos do art. 530 do RIR/1999, a autoridade fiscal é obrigada a arbitrar o lucro quando o contribuinte não exhibe os livros e documentos de sua escrituração ou quando os mesmos não refletem a real movimentação econômica da empresa. A autuação baseou-se em dados de terceiros, cruzamentos eletrônicos e movimentações financeiras obtidas em fontes oficiais, resultando em diferenças significativas de receita não declarada, o que, segundo o colegiado, evidencia omissão de receitas. A decisão também manteve a multa de ofício qualificada de 150%, com fundamento no art. 44, §1º, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, por ter sido comprovado dolo na conduta da contribuinte, consubstanciado na ocultação de receitas e na omissão reiterada de documentos obrigatórios. Por fim, a DRJ rejeitou o pedido de perícia contábil, sob o fundamento de que a contribuinte não especificou os pontos controvertidos, limitando-se a formular pedido genérico e desacompanhado de documentos que permitissem exame técnico.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário (e-fls. 209-227), alegando, em síntese:

1. Nulidade do auto de lançamento por ausência de verdade e cumprimento dos requisitos do art. 142 do CTN;
2. Que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, conforme precedentes do STF.

O processo foi a mim distribuído e incluído na presente pauta de julgamento.

É o relatório.

VOTO

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

I – Admissibilidade

Consigno que o recurso é tempestivo e protocolado por procurador devidamente constituído, conforme certidão de e-fl. 232.

II – Preliminar de nulidade do lançamento

A Recorrente sustenta que o lançamento seria nulo porque a autoridade fiscal não teria observado o dever de perseguir a “verdade material”, nem cumprido o roteiro do art. 142 do CTN (verificar fato gerador, determinar matéria tributável, calcular montante, identificar sujeito passivo e propor penalidade). Pede, ainda, conversão em diligência/perícia e a prevalência de suposta opção ao lucro presumido.

Passo assim a análise de cada um dos pontos trazidos dentro deste fundamento recursal de nulidade.

II.a - Ausência de violação ao art. 142 do CTN

O Relatório Fiscal (e-fls. 30-40) demonstra a constituição do crédito por arbitramento com base em receita bruta conhecida extraída de NF-e e EFD-Fiscal, com quadros trimestrais e consolidação por produto, atendendo integralmente à verificação do fato gerador e à determinação da matéria tributável (receitas de vendas) e do montante devido (percentuais aplicados), bem como à identificação do sujeito passivo e à proposta de penalidade:

ANEXO I AO RELATÓRIO FISCAL - PROCESSO 17095.720249/2022-40

CONCILIAÇÃO DE RECEITAS E PAGAMENTOS POR CLIENTE

CLIENTE - NOTA FISCAL	VENDAS CONFORME SPED EFD-FISCAL		PAGAMENTOS IDENTIFICADOS NA ECD		
	VALOR Total das Nfe	Quant. Itens NF	1.1.2.20.001 Duplicatas a Receber	2.2.1.07.001 Antecipação de Recebimento	DIFERENÇA (Vendas - Ppto)
AGROPECUARIA TEIXEIRA E SILVA LTDA	11.200,00	2	-	-	11.200,00
ALEXANDRE VELLASCO PEREIRA	27.380,00	2	-	-	27.380,00
ALIANÇA AGRICOLA DO CRREDO S.A.	1.742.275,40	19	-	1.736.325,00	5.950,40
ALISUL ALIMENTOS S-A	42.681,75	6	-	59.339,00	16.657,25
BONASA ALIMENTOS S.A.	1.814.202,69	164	-	54.089,00	1.760.113,69
BRF S.A. (Perdigão)	2.646.171,31	271	-	2.536.030,00	110.141,31
COFCO BRASIL S.A.	540.134,01	13	-	574.000,00	33.865,99
COOPERATIVA AGROPECUARIA MISTA DE BELA VISTA DE GO	181.997,37	13	-	-	181.997,37
COOPERATIVA MISTA AGRO-PASTORIL DE VARJAO	254.157,22	20	-	-	254.157,22
CRIA PECUARIA TECNICA LTDA	1.550.748,19	133	-	1.265.608,00	285.140,19
GEM AGROINDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA	6.818.040,00	10	3.501.000,00	-	3.317.040,00
GRANJA LOYOLA LTDA.	260.374,59	24	-	801.600,00	541.225,41
GRANJA VITTA LTDA	275.377,12	36	-	580.880,00	305.502,88
IJS ARMAZENAMENTO DE GRAOS EM GERAL LTDA - ME	112.121,50	12	-	171.343,00	59.221,50
JBJ AGROPECUARIA LTDA	2.131.649,89	137	-	1.641.046,00	490.603,89
JOAO VITOR FERREIRA FERNANDES	15.860,94	1	-	38.642,00	22.781,06
LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL S.	258.000,00	2	-	258.000,00	-
NUTRASA NUTRICAÇÃO ANIMAL LTDA.	180.053,17	11	-	65.634,00	114.419,17
NUTRI-NORTE LTDA. EPP	21.122,70	2	-	-	21.122,70
NUTROESTE NUTRICAÇÃO ANIMAL LTDA	527.771,51	48	-	499.912,00	27.859,51
PROLUBON NUTRICAÇÃO ANIMAL LTDA	1.462.879,86	177	-	1.449.584,00	13.295,86
RIO BRANCO ALIMENTOS S.A	1.384.185,94	81	-	1.177.523,00	206.662,94
VERA CRUZ AGROPECUARIA LTDA	1.024.080,15	77	-	684.891,00	339.189,15

ANEXO I AO RELATÓRIO FISCAL - PROCESSO 17095.720249/2022-40

Continuação

REMETENTE DO PAGAMENTO	SEM NOTAS FISCAIS DE VENDA ASSOCIADAS	1.1.2.20.001 Duplicatas a Receber	2.2.1.07.001 Antecipação de Recebimento	DIFERENÇA (Vendas - Pqto)
Agro Bela Comercio e Industria		336.000,00	-	336.000,00
Comercio Industria Mineira de CE		97.130,00	-	97.130,00
Granol Ind. E Com.		271.570,00	-	271.570,00
Não Identificado ("Desconto NP Bradesco")		816.000,00	-	816.000,00
Cooperativa Agro Bela		-	100.414,00	-100.414,00
Não Identificado (Depósitos Bancários diversos)		-	489.693,00	-489.693,00
Não Identificado (Recebimento Fornecedor)		-	190.005,00	-190.005,00
Não Identificado (Transferências)		-	39.883,00	-39.883,00
Pessoas Físicas diversas		-	289.694,00	-289.694,00

ANEXO II AO RELATÓRIO FISCAL - PROCESSO 17095.720249/2022-40

RELAÇÃO DE ESCRITURAÇÕES FISCAIS DIGITAIS CONSIDERADAS NA APURAÇÃO DAS RECEITAS CONHECIDAS

CNPJ	Inscr. Estadual	Orig./subst.	Recibo	Data Início	Data Fim	Data de Entrega
18585046000185	105784885	Original	1E6C34154FEED13B58986D1B3DB540CCE956667A	01/01/2017	31/01/2017	2018-11-09T09:03:50
18585046000266	106431781	Substituta	9F9F2F256F10B19701293C8D89C5898B07993D00	01/01/2017	31/01/2017	2018-10-09T15:28:56
18585046000185	105784885	Substituta	865CBAD45775751160703D0703E2A66F791AC482	01/02/2017	28/02/2017	2018-12-14T09:05:53
18585046000266	106431781	Substituta	80A597D58C13E77F736965F7A78F4A1640EA3E83	01/02/2017	28/02/2017	2017-04-13T10:36:24
18585046000185	105784885	Substituta	51F5FAE3CE949EFE563371CB91579DA1598FA36B	01/03/2017	31/03/2017	2018-12-14T09:06:49
18585046000266	106431781	Original	858160724405A790F3C6AEDC10EF9EDBA84A9E10	01/03/2017	31/03/2017	2017-04-13T10:41:59
18585046000185	105784885	Substituta	9E815A00920E0BC727D634F399117CF83F495C9	01/04/2017	30/04/2017	2018-12-14T09:17:51
18585046000266	106431781	Substituta	C40860E249C60937C0C8D0BE67D383E1596FAD4F	01/04/2017	30/04/2017	2018-10-09T15:55:23
18585046000185	105784885	Substituta	228D9EA1002F86F19A7C652EC195301954D24DAE	01/05/2017	31/05/2017	2018-11-14T17:02:33
18585046000266	106431781	Substituta	537D61EF320E79A589F5ED653429ACF360C744CA	01/05/2017	31/05/2017	2018-10-09T15:58:57
18585046000185	105784885	Substituta	2CB95CAEF3B38D535A74FC76C77CF18DD0E16	01/06/2017	30/06/2017	2018-11-14T17:11:05
18585046000266	106431781	Substituta	57C9D6EF402A1F3FF748EB7E50F92798736397FB	01/06/2017	30/06/2017	2018-10-09T16:02:44
18585046000185	105784885	Substituta	E6405931EBBE7B78BF0571C2FD58CF2500194C2A	01/07/2017	31/07/2017	2018-12-14T09:18:29
18585046000266	106431781	Original	5FB3DC698927EAD4E44D1C8D2B6A67D7273E9614	01/07/2017	31/07/2017	2017-08-14T18:10:43
18585046000185	105784885	Substituta	C429D1CC5688F5A324D453BACC5F744E3EA9D60B	01/08/2017	31/08/2017	2018-11-14T17:41:49
18585046000266	106431781	Original	5E3DC7F1F314AFD50055AA589C2827485C4DAC28	01/08/2017	31/08/2017	2017-09-13T16:12:23
18585046000185	105784885	Substituta	A34871704F48ABB5949684D0EAG6CB40F5B68596	01/09/2017	30/09/2017	2018-11-14T17:45:21
18585046000266	106431781	Original	5D06ACE38FD2B42D386B1578F716C48D7066C95	01/09/2017	30/09/2017	2017-10-09T15:18:36
18585046000185	105784885	Substituta	40675FFB10D338FF2D057896CF778917A730DD6	01/10/2017	31/10/2017	2018-12-14T09:19:08
18585046000266	106431781	Original	8541635F7FAFFD25787A16E6CAF95DA99604E372	01/10/2017	31/10/2017	2017-11-13T14:41:12
18585046000185	105784885	Substituta	BB8C612BF8E8C0BCBE2D15752562530FD3469EA	01/11/2017	30/11/2017	2018-12-14T09:19:44
18585046000266	106431781	Original	2FC851C27999DFAC0C8D0F03A3F9191E067FB115	01/11/2017	30/11/2017	2017-12-13T15:38:02
18585046000185	105784885	Substituta	13CCEFB4EE27D67F41983723F4E188395388CF6E	01/12/2017	31/12/2017	2018-11-16T08:35:23
18585046000266	106431781	Substituta	13DDA5DC6634E8907E1A0D51A7B83D21C023BE4F	01/12/2017	31/12/2017	2018-10-26T09:53:31

No Relatório registrou-se, portanto: (i) adoção dos dados da EFD-Fiscal “considerando a data do movimento” e apresentação dos montantes trimestrais de vendas a tomar por receita conhecida para o lucro arbitrado; (ii) conclusão expressa de que o Auto contém o Demonstrativo de Apuração consolidando informações, enquadramentos e cálculo de IRPJ/CSLL; (iii) menção à Representação Fiscal para Fins Penais pela gravidade constatada.

Tudo isso converge para a higidez do lançamento nos exatos termos do art. 142 do CTN. Logo, rejeito este ponto da alegação preliminar.

II.b – Legalidade do arbitramento e imprestabilidade da escrituração

A autoridade fiscal descreveu minuciosamente, no Relatório de Verificação Fiscal (e-fls. 30-40), que a autuada não apresentou de forma adequada a documentação contábil fiscal solicitada. O Relatório demonstra que a fiscalização, diante da inexistência de registros contábeis confiáveis, baseou o arbitramento na receita bruta efetivamente conhecida, utilizando como parâmetro as NF-e regularmente escrituradas no SPED/EFD-Fiscal. Foram apurados os valores de receita mês a mês e consolidados por trimestre, constituindo o Demonstrativo de Apuração que acompanhou o Auto de Infração. O exame cruzado entre as NF-e, os dados da EFD-Contribuições e

as informações de entradas e saídas de mercadorias revelou divergências relevantes entre as receitas declaradas e as efetivamente realizadas, apontando omissões sistemáticas. A autoridade fiscal também constatou que movimentações financeiras expressivas — superiores a R\$ 16 milhões — não possuíam lastro documental, inexistindo notas fiscais de compra de insumos ou mercadorias correspondentes.

6.1 Nesse Termo, apresentamos as contatações parciais: Não apresentação da ECD, e apresentação de ECF com dados incompatíveis com a forma de tributação elegível.

6.2 Exigimos a apresentação das escriturações acima, e alertamos a fiscalizada sobre a impossibilidade de apuração pelo Lucro Presumido (a opção não foi exercida por nenhum dos meios previstos na legislação), e o consequente arbitramento do lucro em caso de não atendimento à intimação.

(...)

9. O arquivo ECF existente no SPED quando do início do procedimento fiscal é o de recibo nº 17BF2DB5C7246B35F8F8C65BE5F5213CB3293228-5, entregue em 17/07/2018.

9.1 Nessa ECF, a fiscalizada se classificou como entidade isenta do IRPJ.

Conforme registro 0010:

|0010||N|N|9||||L|99|T|T||

9.2 Sendo uma classificação incompatível com a natureza jurídica da fiscalizada (empresa mercantil formada por sociedade de cotas de responsabilidade limitada), foi considerada imprestável para o exame fiscal.

10 Após exigência feita no curso do procedimento fiscal, houve entrega via DCC de novo arquivo de escrituração: ECF 2017 GRAO DE OURO.txt. Arquivo esse dentro de uma pasta compactada de nome original ECF 2017 GRAO DE OURO.zip.

10.1 Indicou na ficha de parâmetros de tributação a forma do Lucro Presumido, e o reconhecimento de receitas pelo Regime de Competência. A seguir transcrição do Registro 0010:

|0010||N|N|5|T|01|PPPP||L||||2|

11. Em 09/02/2022 foi entregue uma ECF retificadora no Sped, de recibo nº C378E395DC1B765A8D4560B32194B01EE7CDFA0B-0. Essa ECF manteve a forma de apuração do Lucro no registro 0010, e acrescentou informação de que apresentou a Escrituração Contábil Digital:

|0010||N|N|5|T|01|PPPP||C||||2|

11.1 Tendo em vista não ter sido efetivada de fato a opção ao Lucro Presumido (ausência de pagamentos ou de débitos em DCTF, e a ECF retificadora ter sido

enviada após o início do procedimento fiscal), a ECF não será de nenhum proveito nesta apuração.

(...)

15.1 Diferentemente das vendas, quase não houve provisionamento no passivo.

Somente R\$ 96.000,00 em combustíveis adquiridos com Nota Fiscal que foram provisionados, e não foram pagos até o final do ano.

15.2 Todas as compras de mercadoria foram lançadas diretamente a débito na conta de resultado 3.5.1.10.001 Custo Mercadoria Vendida contra os pagamentos nas contas 1.1.2 Bancos Conta Movimento. Os históricos limitam a identificar nomes de pessoas físicas e jurídicas e outras terminologias típicas de extratos bancários (cheque, pagamento de boleto, impostos, etc.). Não há qualquer menção a número de nota fiscal de compra.

15.3 O valor total de compras registradas foi de R\$ 15.963.478,21.

15.4 O fato mais relevante é que tanto no SPED-NFe quanto no EFD-Fiscal as únicas notas fiscais registradas são aquelas de R\$ 96.000,00 de combustíveis e outros R\$ 2.680,00 em produtos automotivos.

15.5 Ou seja, temos quase R\$ 16 milhões em supostos pagamentos a terceiros sem nenhum suporte documental!

15.6 100% das compras de mercadorias para revenda ou insumos para produção não possuem comprovação documental. Assim, não é possível produzir tabelas comparativas, tal qual feito para as vendas.

Tal contexto inviabilizou a apuração fidedigna do resultado e caracterizou a imprestabilidade da escrituração, nos termos do art. 530, II e III, do RIR/1999.

A DRJ06, ao analisar o caso, confirmou que o conjunto dessas falhas configurou escrituração inidônea, nos termos do art. 530, III, do RIR/1999, e que, portanto, a autoridade fiscal agiu vinculadamente ao aplicar o lucro arbitrado com base na receita bruta conhecida (art. 532 do RIR/1999). A decisão destacou que a contribuinte não apresentou qualquer elemento probatório apto a infirmar as conclusões fiscais, limitando-se a alegações genéricas de “falta de verdade material”. Vejamos o que constou no Relatório:

16. O conjunto de deficiências constatadas na escrituração, conforme demonstrado nos itens 14 e 15, a torna imprestável para apuração pelo Lucro Real. Assim, a apuração do lucro no ano-calendário 2017 se dará pelo Arbitramento do Lucro.

17. Sendo as receitas conhecidas pelas notas fiscais de venda registradas no Sped EFD-Fiscal, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL se darão pela aplicação dos seguintes percentuais sobre as vendas: 9,6% e 12%. O percentual de 9,6% é decorrente da atividade industrial, agrícola ou comercial, e foi assim definida devido aos produtos vendidos serem Milheto, Milho, Soja, e Sorgo, todos em grãos.

17.1 No Anexo II temos a relação das Escriturações Fiscais Digitais (EFD-Fiscal) consideradas nesta apuração.

17.2 A seguir o resumo trimestral de vendas por produto obtido pelos arquivos de Nota Fiscal Eletrônica (NFe).

Item - Descrição	Trimestre NF	Quantidade (kg)	Valor Total
MILHETO EM GRAOS	3° T 2017	124.910,00	42.681,75
MILHO EM GRAOS	1° T 2017	2.938.351,00	1.678.877,28
MILHO EM GRAOS	2° T 2017	15.775.386,00	6.114.239,80
MILHO EM GRAOS	3° T 2017	21.216.646,00	7.280.021,07
MILHO EM GRAOS	4° T 2017	8.228.600,00	3.671.929,27
SOJA EM GRAOS	1° T 2017	780.000,00	1.054.000,02
SOJA EM GRAOS	2° T 2017	1.324.675,00	1.256.325,39
SOJA EM GRAOS	4° T 2017	240.000,00	258.000,00
SORGO EM GRAOS	2° T 2017	1.003.758,00	291.257,49
SORGO EM GRAOS	3° T 2017	3.850.049,00	1.068.824,92
SORGO EM GRAOS	4° T 2017	1.444.990,00	600.174,32

17.3 Mesmo tendo havido pequena divergência entre os totais de NFe e EFD-Fiscal, tomaremos os dados da EFD-Fiscal considerando a data do movimento. Abaixo demonstramos os montantes trimestrais de vendas, que serão tomados como fonte da receita conhecida para fins de determinação da base de cálculo do Lucro Arbitrado:

Trimestre no Movimento	Quantidade de NF	Valor Total SOMA
1° trimestre de 2017	128	2.699.011,30
2° trimestre de 2017	473	7.661.822,68
3° trimestre de 2017	531	8.391.527,74
4° trimestre de 2017	129	4.530.103,59

Assim, a autoridade fiscal cumpriu integralmente as etapas do art. 142 do CTN, identificando o fato gerador, determinando a matéria tributável, apurando o montante devido e individualizando o sujeito passivo, mediante dados oficiais e verificáveis. A alegação de nulidade, portanto, não encontra amparo fático nem jurídico.

II.c - Verdade material e ônus probatório

Apesar das alegações genéricas ligadas à ausência de busca da verdade material e que a fiscalização não teria cumprido seu ônus probatório, em verdade, os fatos demonstram o contrário: que a verdade foi buscada e a fiscalização se desincumbiu de forma adequada do seu ônus na constituição do lançamento.

A Fiscalização trabalhou com documentos oficiais do próprio contribuinte (NFe/Sped EFD-Fiscal) e com cruzamentos formais, tendo a DRJ salientado que o arbitramento seguiu o rito legal do RIR/1999 e foi lastreado em prova objetiva:

27. Todavia, no caso em tela, a fiscalização, no decorrer do procedimento fiscal, constatou que o contribuinte não comprovou ter feito a opção pelo Lucro

Presumido. Nem mesmo na impugnação, o interessado traz aos autos provas de ter feito essa opção. Assim sendo, não assiste razão ao interessado.

(...)

29. A seu turno, no Relatório Fiscal, a fiscalização esclarece que o lucro foi arbitrado pelo fato de a escrituração ter sido considerada imprestável devido ao conjunto de deficiências constatadas e demonstradas nos itens 14 e 15 do referido relatório: 16. O conjunto de deficiências constatadas na escrituração, conforme demonstrado nos itens 14 e 15, a torna imprestável para apuração pelo Lucro Real. Assim, a apuração do lucro no ano-calendário 2017 se dará pelo Arbitramento do Lucro.

30. É certo que em face da imprestabilidade da escrituração fiscal, não restou outra alternativa à autoridade autuante senão o arbitramento do lucro, com base no art. 530, inciso II, do Decreto nº 3.000/1999 (RIR vigente quando do lançamento):

Cabia à Recorrente carrear livros/peças idôneos (ECD/ECF, Diário, Razão, Livro-Caixa) ou demonstrar erro nos dados fiscais, o que não ocorreu. A decisão de 1ª instância também indeferiu a perícia por desnecessidade (elementos já suficientes) e por pedido genérico, além de registrar a preclusão para provas posteriores não enquadradas nas hipóteses legais.

Logo, entendo que não há nulidade ou violação ao art. 142 também neste ponto.

II.d – Da pretensa opção ao lucro presumido e da exclusão da espontaneidade

A recorrente sustenta, de forma acessória, que poderia ter sido enquadrada no lucro presumido, alegando que sua realidade operacional e o volume de receitas seriam compatíveis com esse regime de tributação.

Todavia, a opção pelo regime de apuração do IRPJ e da CSLL é ato jurídico vinculado e condicionado ao cumprimento de requisitos formais e materiais, previstos na legislação vigente. Nos termos do art. 26 da Lei nº 9.430/1996 e dos arts. 516 e 518 do RIR/1999, a adoção do lucro presumido requer: (i) que a pessoa jurídica não esteja obrigada ao lucro real por força de lei; (ii) que manifeste a opção de forma expressa e tempestiva, mediante o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro trimestre do ano-calendário; e (iii) que essa opção seja reiterada em cada período-base, com efeitos irretroativos no respectivo exercício.

No caso concreto, a autoridade fiscal verificou a inexistência de qualquer pagamento tempestivo da primeira quota trimestral de 2017, bem como a ausência de registro de opção na DCTF original transmitida antes do início da ação fiscal.

As retificações de declarações (ECD, ECF ou DCTF) ocorreram somente após o início da ação fiscal (03/12/2018), conforme detalhado no Relatório Fiscal, e, portanto, não possuem efeito para restabelecer a espontaneidade nem para retroagir à data da lavratura do auto.

Consoante o art. 138 do CTN, o instituto da denúncia espontânea — que afastaria penalidades — não se aplica após o início de qualquer procedimento administrativo de fiscalização, o que inclui notificações, intimações e diligências que revelem a ciência do contribuinte quanto à ação fiscal em curso.

Dessa forma, a suposta “intenção de optar” pelo lucro presumido não tem eficácia jurídica, uma vez que a empresa não comprovou o cumprimento dos requisitos legais para a adesão. A opção tácita ou retroativa é vedada, e o regime tributário não se presume — decorre de manifestação expressa e tempestiva, vinculada a fatos formais verificáveis pela Administração Tributária.

Portanto, a alegação de nulidade ou vício no lançamento por não aplicação do lucro presumido não procede, pois inexistente opção válida e tempestiva. E mesmo que houvesse optado, a imprestabilidade da escrituração e a ausência de documentação idônea já seriam suficientes para afastar a apuração com base no lucro presumido, impondo o lucro arbitrado (art. 530, II e III, do RIR/1999).

Em conclusão aos argumentos da preliminar de nulidade por ofensa ao art. 142, consigo que voto pela rejeição de todos.

III – Mérito: alegação de confisco da multa qualificada em 150%

A recorrente questiona a multa de ofício aplicada à razão de 150%, alegando violação ao princípio do não confisco (art. 150, IV, CF). Quanto à alegação de confisco, a jurisprudência do CARF — consolidada na Súmula CARF nº 2 — estabelece que não compete ao Conselho apreciar a inconstitucionalidade de lei tributária, matéria reservada ao Poder Judiciário.

Todavia, em atenção à Lei nº 14.689/2023, que promoveu redução do percentual máximo da multa qualificada para 100%, entende-se possível adequar a penalidade ao novo patamar legal, aplicando-se a lei mais benéfica ao contribuinte, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN.

Dessa forma, propõe-se reduzir a multa de ofício de 150% para 100%, mantidos os demais termos do lançamento.

IV - Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário interposto, rejeitando a preliminar e, no mérito, dou parcial provimento para reduzir a multa de ofício de 150% para 100%, mantidos os demais termos do lançamento.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó

ACÓRDÃO 1002-003.951 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 17095.720249/2022-40

DOCUMENTO VALIDADO